

REPRODUCCION DEL ACTO SUSPENDIDO – Presupuestos / REPRODUCCION DE ACTO SUSPENDIDO – Debe reproducirse lo que no se podía establecer o disponer porque fue anulado

Del artículo 158 del Código Contencioso Administrativo, la prohibición que la norma contiene, se da bajo los siguientes presupuestos: a) La existencia de un acto administrativo que haya sido anulado o suspendido; b) La reproducción de ese mismo acto, conservando la esencia de las disposiciones anuladas o suspendidas; c) Que quien lo reproduzca sea el mismo funcionario que haya proferido el acto inicial anulado o suspendido; d) Que no hayan desaparecido los fundamentos legales de la anulación o suspensión. En síntesis los parágrafos primero de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 definían que para efectos de las tarifas del impuesto predial unificado el predio era edificado cuando no menos del 30% del área total del lote se encontraba construido. En caso contrario el predio se consideraba urbanizado no edificado. Es decir, que el predio no era edificado cuando se encontraba construido en un área inferior al 30% del total del lote. Por su parte, el literal b) del parágrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 dispone, que para efectos de las tarifas del impuesto predial unificado, se considera que un predio no es edificado cuando la construcción o edificación tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno. Pues bien, la Sala observa en cuanto a los supuestos de la reproducción lo siguiente: Primero, existe un acto administrativo que fue anulado o suspendido que son los parágrafos primeros de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 que fueron anulados por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante sentencia de 30 de agosto de 1996, providencia que fue confirmada por el Consejo de Estado en sentencia del 4 de abril de 1997. Es decir, se cumple con la primera condición. Otra condición es que el mismo funcionario que profirió el acto que fue anulado, haya expedido el nuevo acto que se reputa hizo la reproducción. En este caso, tanto el Acuerdo 39 de 1993 como el Acuerdo 105 de 2003, del cual hace parte la norma acusada fueron expedidos por el Concejo de Bogotá D.C. Ahora bien, otro presupuesto para que exista reproducción de acto anulado es que el nuevo acto conserve en esencia las disposiciones anuladas. Esto significa que el nuevo acto repita o vuelva a dictar una disposición que regule la misma materia y de la misma manera como se cuestionó cuando se retiró del ordenamiento jurídico. Eso sí, siempre y cuando no hayan desaparecido los fundamentos legales de la anulación. De acuerdo con lo anterior, para que se configure esta prohibición legal tiene que reproducirse lo que no se podía establecer o disponer porque fue anulado. Pero, ello no significa que deba hacerse en términos idénticos. Puede decirse algo en términos similares y corresponder exactamente a la misma disposición que fue anulada.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 158

NOTA DE RELATORIA: Sobre la nulidad de los parágrafos primeros de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 se cita sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca de 30 de agosto de 1996, Rad. 10986; la cual fue confirmada por el Consejo de Estado, Sección Cuarta de 4 de abril de 1997, Rad. 8126, M.P. Consuelo Sarria Olcos

IMPUESTO PREDIAL – Las tarifas diferenciales y progresivas deben operar con sujeción a la Ley 44 de 1990 / PRINCIPIO DE LEGALIDAD – Se vulnera al establecer una discriminación que no estaba prevista legalmente

De acuerdo con lo anterior, los párrafos primero de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 fueron anulados, en síntesis, porque violaron el principio de legalidad tributaria al establecer una discriminación porcentual para predios urbanizados no edificados que no estaba prevista legalmente. A juicio de la Sección, la administración del tributo y la graduación de las tarifas diferenciales y progresivas en el impuesto predial deben operar con sujeción a los presupuestos de la Ley 44 de 1990 y normas concordantes y, por el contrario, las disposiciones acusadas desvirtuaban estos presupuestos, no sólo por su interpretación sistemática sino por la evidente implicación sobre la determinación del hecho imponible, la base gravable y la tarifa. Además, porque las normas legales que regulan el impuesto predial se refieren a terrenos “urbanizados no edificados”, concepto suficientemente claro para rechazar cualquier hipótesis de construcción o edificación, pues esa expresión debía entenderse en su sentido natural y obvio ya que el legislador no distinguió.

POTESTAD REGLAMENTARIA – Límites. Cambio jurisprudencial / POTESTAD IMPOSITIVA DISTRITAL / OBLIGACION TRIBUTARIA - Elementos

Los artículos 338, 313 y demás normas citadas de la Constitución Política, así como la Ley 44 de 1990 y el Decreto Ley 1421 de 1993 se encuentran actualmente vigentes y constituyen el marco constitucional y legal de la potestad tributaria municipal en materia del impuesto predial, de manera que las consideraciones expuestas en aquella oportunidad siguen siendo válidas para considerar que el Concejo de Bogotá en las disposiciones acusadas violó el principio de legalidad tributaria y, por ende, reprodujo en esencia unas normas anuladas. Cabe precisar que en materia de potestad tributaria de las entidades territoriales, actualmente, la Sala sostiene que basta que la ley autorice la creación de un tributo y fije el hecho generador de este, para que las entidades territoriales puedan adoptar el tributo en su jurisdicción y fijar los demás elementos del impuesto. Sin embargo, las entidades territoriales deben acoger el hecho generador que estableció la ley y no modificarlo so pretexto del ejercicio de una potestad tributaria autónoma.

PORCENTAJE DE EDIFICACION EN PREDIO URBANIZADO – Vulnera el principio de legalidad tributaria / CONCEJO DISTRITAL – Límites de la potestad reglamentaria / IMPUESTO PREDIAL - Tarifas

La Sala advierte en primer lugar que si bien el artículo 2 de la Ley 388 de 1997 señala como uno de los principios en que se fundamenta el ordenamiento del territorio es el de “La distribución equitativa de las cargas y los beneficios”, ello no autoriza al Concejo de Bogotá para determinar un elemento esencial del impuesto predial que no está fijado en la ley tributaria que establece el tributo. Además, en Bogotá el POT tiene su desarrollo a través de los Decretos 619 y 1110 de 2000 y 469 de 2003. Y en segundo lugar, el principio de ordenamiento territorial al que se ha hecho referencia no es aspecto novedoso frente a las disposiciones que fueron anuladas por la Jurisdicción. En esa oportunidad el Distrito adujo, en defensa de los párrafos censurados, razones de equidad y de progresividad, sobre lo cual el Consejo de Estado consideró que si bien los predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados tenían tarifas más gravosas, en todo caso, la graduación de las tarifas diferenciales y progresivas se debía hacer con sujeción a ley. Que la discriminación porcentual hacía más gravoso el tipo impositivo al crearse una subespecie de los predios (los parcialmente edificados) a los cuales se les aplicaba la tarifa de los no edificados, que aparte de ser un contrasentido, dificultaba la determinación de la base gravable. Finalmente dijo el Consejo de Estado que aparte de que la tarifa para esta clase de predios era extraordinariamente gravosa (33 por mil), el contribuyente perdería el beneficio de la

limitación del incremento del tributo, contemplado por el numeral 2, parte final, del artículo 155 del decreto 1421 de 1993.

NOTA DE RELATORIA: Sobre si un predio es urbanizado no edificado se cita sentencia del Consejo de Estado Sección Cuarta de 29 de marzo de 2007, Rad. 14738, M.P. Ligia López Díaz.

PRINCIPIO DE LA DISTRIBUCION EQUITATIVA DE LAS CARGAS Y LOS BENEFICIOS – No es el fundamento para reproducir un acto anulado / CONCEJO DE BOGOTA – No tenía facultades para definir un elemento del tributo que no hubiese sido fijado por la ley

El principio de la distribución equitativa de las cargas y los beneficios no es el fundamento que permita al Concejo de Bogotá establecer una disposición como la demandada que reprodujo en esencia y con los mismos vicios de ilegalidad unas disposiciones que fueron anuladas, teniendo en cuenta que los fundamentos legales de la anulación no desaparecieron. En efecto, todos los motivos de anulación expresados en la sentencia referida pueden predicarse en relación con la norma actualmente demandada, porque en el ámbito del impuesto predial no ha habido una regulación diferente a la estudiada en esa oportunidad que permita al Concejo de Bogotá definir por fuera de la ley algún elemento del tributo.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 105 DE 2003 CONCEJO DE BOGOTA D.A. - LITERAL "B" DEL PARAGRAFO 2 DEL ARTICULO 1 (Anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente (E): MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., dieciocho (18) de marzo de dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-00848-01(16971)

Actor: CAMARA REGIONAL DE LA CONSTRUCCION DE CUNDINAMARCA

Demandado: CONCEJO DE BOGOTA

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto los demandantes contra la sentencia de 20 de septiembre de 2007 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desestimatoria de las pretensiones de las demandas de nulidad contra el literal b) del parágrafo 2 del artículo 1 y contra el artículo 6 del Acuerdo Distrital 105 del 2003 expedido por el Concejo de Bogotá D.C.

Las demandas

Procesos 2004-00848 (16971 principal) y 2004-01217

La **CÁMARA REGIONAL DE LA CONSTRUCCIÓN DE CUNDINAMARCA** y **ÁLVARO CAMACHO MONTOYA**, demandantes en el proceso **2004-00848**; y **SANTIAGO LUQUE TORRES, LUIS PARDO CARDENAS, LUIS DURÁN DEL CASTILLO Y CÍA S. EN C. y BRAZILIA NOVA II S.A.**, demandantes en el proceso **2004-01217**, solicitaron la nulidad del literal "b" del parágrafo 2 del artículo 1 del acuerdo 105 de 2003 que dispone:

Acuerdo 105 de 2003

Por el cual se adecuan las categorías tarifarias del impuesto predial unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos".

EL CONCEJO DE BOGOTÁ D.C. ACUERDA

Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado. Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.

Parágrafo 2. Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:

a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación.

(...)

Las demandas señaladas coinciden en invocar como normas violadas los artículos, 58 y 313 numeral 4 de la Constitución Política; 158 del Código Contencioso Administrativo; 155 numeral 2 del Decreto Ley 1421 de 1993; 6 párrafo final de la Ley 44 de 1990 y 52 del Código de Régimen Político y Municipal.

El concepto de violación se puede resumir así:

1. **Reproducción de norma anulada.** La norma demandada violó el artículo 158 del Código Contencioso Administrativo porque retomó y revivió ilegalmente el párrafo 1 del artículo 4 y el párrafo 1 del artículo 5 del Acuerdo 039 de 1993 del Concejo de Bogotá que fueron declarados nulos por el Consejo de Estado mediante fallo del 4 de abril de 1997 que confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Estas normas establecían la noción de **PREDIO EDIFICADO** como aquél construido en menos del 30% del área total del respectivo lote.

Para el Consejo de Estado, en la sentencia mencionada, los poderes constitucionales impositivos de asambleas y concejos, no son originarios, sino derivados o residuales. En consecuencia, no pueden “per se” crear, modificar o extinguir tributos o contribuciones, ni fijar los elementos de la obligación tributaria, sino con arreglo a la Constitución y a la Ley. “[...]lo dispuesto por los párrafos acusados, de tenerse por “no edificado”, el predio con menos del 30% de su área total construida, desvirtúa los aludidos presupuestos, no solamente por su aspecto meramente semántico y de interpretación sistemática, sino por sus evidentes implicaciones en la determinación del hecho imponible, la base gravable y la tarifa”.

La norma demandada en este proceso señala una ficción legal consistente en que si “Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno”, el predio se considera NO EDIFICADO. Por lo tanto, es evidente que el Concejo Distrital, en el Acuerdo 105 de 2003, incurrió en los mismos excesos al definir el PREDIO NO EDIFICADO, como lo había hecho en las normas que fueron anuladas.

2. Violación al tope o límite máximo del impuesto predial en el respectivo año gravable consistente en el 100%, o sea el doble del impuesto liquidado por el contribuyente en el año inmediatamente anterior.

Los artículos 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y 6 de la Ley 44 de 1990 establecen el límite mencionado, y exceptúan de ese tope: cuando existan mutaciones en el inmueble, a los predios que se incorporen por primera vez al Catastro, a los terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados; a los predios que figuraban como lotes no construidos y cuyo nuevo avalúo se origina por la construcción o edificación en él realizada.

Es claro que sólo existen dos normas que consagran excepciones a la regla del tope del impuesto predial. De manera que, el Concejo Distrital, so pretexto de la facultad reglamentaria, no puede establecer elementos nuevos para calificar las excepciones que en la Ley son claras.

Tanto la Ley 44 de 1990 (artículo 6) como el Decreto Ley 1421 de 1993 (numeral 2 artículo 155) se refieren específicamente a TERRENOS URBANIZABLES NO URBANIZADOS y URBANIZADOS NO EDIFICADOS, mientras que la norma demandada amplía los límites señalados en esas disposiciones al gravamen del impuesto predial, sin fundamento legal. Los términos utilizados en esas normas deben tomarse en su sentido natural y obvio, sin que puedan modificarse o limitarse por normas de menor jerarquía.

Si las normas se refieren a TERRENOS URBANIZADOS NO EDIFICADOS, sin señalar límites o condiciones para su entendimiento, tiene que concluirse sin mayor esfuerzo que se refiere a los lotes, ubicados ya sea en zonas industriales, residenciales, comerciales o mixtas, dentro de los cuales no se haya levantado ningún tipo de construcción. Así lo consideró el Consejo de Estado en la sentencia citada. Precisó que dada la claridad de la locución “urbanizados no edificados”, rechaza cualquier hipótesis de construcción o edificación. Esta expresión se debe entender según su sentido natural y obvio, con absoluta prescindencia de distingos que no hizo el legislador.

También consideró el Consejo de Estado que la innumerable cantidad de casa-lotes de los barrios periféricos de la ciudad, cuya construcción es muy inferior al 30% del área del lote, por la precaria situación de sus propietarios, son las más castigados por la arbitraria, pues la modificación cuestionada aumenta el impuesto y elimina el beneficio del tope del 100% de éste, en relación con el liquidado y pagado en el año anterior. . .” Las tarifas para las personas más pobres de la capital, son elevadas para sus casa-lotes con una tasa del 12 X 1000, para los predios inferiores a \$15'800.000.00 de avalúo.

De igual manera, el parágrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 (literal “b”) que define el PREDIO NO EDIFICADO viola las normas mencionadas, pues hace aplicable las excepciones contempladas en las mismas a predios o edificaciones dentro de su perímetro, asimilándolos a PREDIOS NO EDIFICADOS con fundamento en unos porcentajes arbitrariamente adoptados.

No existe razón técnica o fundamento jurídico para que el Concejo alterara la comprensión clara y nítida de la Ley cuando habla de predio urbanizado no edificado. Ninguno de los 25 numerales del artículo 12 del Decreto Ley 1421 de 1993 otorga la facultad al Concejo de modificar los alcances de una norma legal con un fin recaudatorio mediante la creación de ficciones contrarias a la realidad, como la de considerar como terreno sin construir aquel que tiene construcción.

Como la Ley 44 de 1990 no fija ninguna limitación a la noción de PREDIO NO EDIFICADO, se debe entender que esa noción hace referencia a lotes sin ningún tipo de construcción dentro de su área. De no ser así, lo hubiera indicado. No es posible tampoco que en el caso de esos predios el autoavalúo contenga el cálculo del metro cuadrado del área y de construcción, pues se considera como lote no edificado el que tenga construcciones inferiores al 20% de su área y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

3. La norma demandada viola el principio de irretroactividad de la ley tributaria. Cuando la norma acusada considera que un lote es urbanizado no edificado si la construcción ocupa menos del 20% del área del lote y un avalúo catastral en el que su valor es inferior al 25% del valor del terreno, tiene por efecto desaparecer administrativamente las edificaciones y construcciones del predio existentes con anterioridad a la promulgación y vigencia del Acuerdo 105 de 2003. Esto vulnera los derechos de los propietarios sobre sus respectivas construcciones y produce efectos retroactivos a situaciones legales ya consolidadas.

4. La norma demandada viola el artículo 313 numeral 4 de la Constitución Política porque estableció una nueva excepción no contemplada en el Decreto 1421 de 1993 artículo 155 numeral 2. El Concejo creó nuevas situaciones tributarias no previstas en el decreto, como es el caso de los lotes edificados en menos del 20% de su área, para darles un tratamiento tributario no autorizado en el Estatuto Distrital.

En la demanda correspondiente al proceso 2004-00848 (16971 principal) se plantean además los siguientes cargos:

- El Concejo de Bogotá se arrogó la facultad de establecer el régimen fiscal respecto de los lotes edificados para el impuesto predial, función que la Constitución

Política de 1.991 (artículo 41 transitorio) asignó privativamente al Gobierno Nacional si el legislador no dictaba el Régimen del Distrito Capital.

La norma demandada estableció nuevas normas al régimen tributario que implican modalidades sustantivas en el régimen tributario del autoavalúo y del impuesto predial.

- La norma acusada viola los artículos 62, 63, 69 y 76 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, que reglamentan los elementos del avalúo catastral, las partes integrante de las edificaciones, la definición de los usos del suelo para hacer unos mapas temáticos y la determinación de los valores unitarios para edificaciones. Esta resolución tiene carácter de reglamentario a escala nacional. En consecuencia, el Concejo de Bogotá no podía modificar las normas de esa resolución que establecen el registro catastral de las edificaciones ni decretar su desaparición por no comprender más del 20% del lote respectivo.

Con la norma demandada desaparece para los efectos administrativos y fiscales del Distrito Capital la existencia de unas construcciones levantadas, registradas y determinadas por el catastro Distrital. Además, el artículo 69 de la resolución citada define lo que se entiende por edificaciones sin señalar porcentajes mínimos de edificación o avalúo como lo hace la norma demandada. Finalmente, la norma acusada hace desaparecer los valores unitarios para las edificaciones determinados por el artículo 76 ibídem.

En la demanda del proceso 2004-01217 se invoca además la violación del artículo 95 numeral 9 de la Constitución Política que establece como deberes de la persona y del ciudadano, contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad.

En este caso, la norma demandada que regula el tema de los predios no edificados no cumple con el principio de equidad vertical, ni con el criterio de progresividad que establece la Constitución y la Ley. Esos criterios, frente a la norma demandada, no son válidos porque de ellos no puede deducirse sino parcialmente la capacidad económica de los contribuyentes.

En capítulo aparte dentro de la demanda radicada con el número 2004-00848 los demandantes solicitaron la **suspensión provisional** de la norma acusada, la cual fue negada por el Tribunal mediante providencia del 12 de mayo de 2004 porque no era evidente la violación de las normas superiores invocadas como sustento de

la petición. Esta decisión fue confirmada en el Consejo de Estado mediante auto del 21 de octubre de 2004¹.

Proceso 2004-01060

AGUSTÍN MESA CORZO solicitó la nulidad del inciso primero del literal b) del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 expedido por el Concejo de Bogotá D.C.

Invocó como normas violadas los artículos 41 transitorio, 58, 95 numeral 9, 287 y 313 numeral 4 de la Constitución Política; 683 del Estatuto Tributario; 12 numeral 3, 155 numeral 2 del Decreto Ley 1421 de 1993; 76 numeral 11 del Código Contencioso Administrativo; 62, 63 y 76 de la Resolución 2555 de 1988 del IGAC; 1 del Decreto 352 de 2002 y 2 del Decreto 807 de 1993. El concepto de violación se puede resumir así:

El Concejo Distrital se arrogó unas facultades que el constituyente primario le otorgó de manera exclusiva al legislador. Aunque los artículos 155 numeral 2 del Decreto Ley 1421 de 1993 y 4 inciso 3 de la Ley 44 de 1990 se refieren a la categoría de terrenos urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados, lo hacen con el propósito de negarles el derecho a sus propietarios de aplicar el límite del impuesto a pagar y con la finalidad de asignarles una tarifas diferenciales frente a las generales. Pero, tales normas no definen qué es un predio edificado, lo que sí hace el IGAC en el artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988.

La definición demandada no tiene razón técnica ni jurídica. Por tanto, resulta arbitraria y contra la equidad.

La norma acusada revive las disposiciones contenidas en los párrafos primeros de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 que fueron anulados por el Tribunal de Cundinamarca y confirmada la anulación por el Consejo de Estado. Esta reproducción tipifica una causal de mala conducta conforme al artículo 76 del Código Contencioso Administrativo.

El inciso demandado viola las normas catastrales sobre el registro catastral de las edificaciones, por sus valores unitarios y hace desaparecer las edificaciones cuando no comprendan más del 20% del respectivo lote o el valor no ascienda al 25% del total del predio.

¹ Folio 145 y 175 c.ppal.

Señaló que la norma demandada desconoce los principios de justicia y equidad que rige el sistema tributario nacional u distrital. Crea unas condiciones que incrementan en forma desproporcionada el impuesto predial respecto de los predios que no posean como mínimo el 20% de su área construida o que, estando construida en más de este porcentaje, su valor sea inferior al 25% del valor total del inmueble, para negarles el beneficio tributario del límite del impuesto a pagar o tope reglado en el artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y 12 del Decreto 352 de 2002, cuando el impuesto liquidado fuere superior al doble del determinado en la vigencia anterior.

Dada la reproducción de las normas que fueron anuladas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, solicitó que se tuviera en cuenta el precedente jurisprudencial que conformó ese proceso y, además, la sentencia dictada dentro del proceso 10870 de fecha 11 de octubre de 2000 que se refirió al principio de legalidad.

Proceso 04- 01270

JUAN EMMANUEL SÁNCHEZ LUNA solicitó la nulidad de los apartes que a continuación se subrayan del artículo 6 del Acuerdo Distrital 105 del 29 de diciembre de 2003:

Artículo 6. Cumplimiento de las obligaciones tributarias de los patrimonios autónomos. Para los efectos del impuesto predial unificado, del impuesto de industria y comercio y de los demás impuestos distritales que se originen en relación con los bienes o con actividades radicados o realizados a través de patrimonios autónomos constituidos en virtud de fiducia mercantil, será responsable en el pago de impuestos, intereses, sanciones y actualizaciones derivados de las obligaciones tributarias de los bienes o actividades del patrimonio autónomo el fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios. La responsabilidad por las sanciones derivadas del incumplimiento de obligaciones formales, la afectación de los recursos del patrimonio al pago de los impuestos y sanciones de los beneficiarios se regirá por lo previsto en el artículo 102 del Estatuto Tributario Nacional.

Parágrafo: Para los fines del procedimiento de cobro coactivo que haya de promoverse en relación con el impuesto predial unificado, del impuesto de industria y comercio y de los demás impuestos que se originen en relación con los bienes o con actividades radicados o realizados a través de patrimonios autónomos constituidos en virtud de fiducia mercantil, el mandamiento de pago podrá proferirse:

- a. Contra el fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios sobre el fideicomiso, en su condición de deudor.
- b. Contra la sociedad fiduciaria, para los efectos de su obligación de atender el pago de las deudas tributarias vinculadas al patrimonio autónomo, con los recursos de ese mismo patrimonio.

c. Contra los beneficiarios del fideicomiso, como deudores en los términos del artículo 102 del Estatuto Tributario Nacional.

Invocó como normas violadas los artículos 338 de la Constitución Política; 32 de la Ley 14 de 1983; 195 del Decreto Ley 1333 de 1986; 12 y 154 del Decreto Ley 1421 de 1983 y 1 del Acuerdo 65 de 2002. El concepto de violación se puede resumir así:

La norma demandada crea un sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio que no está creado legalmente. Conforme a los artículos 32 de la Ley 14 de 1983, 195 del Decreto 1333 de 1986 y 1 del Acuerdo 65 de 2002, el sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio es la persona natural, jurídica y sociedad de hecho que realicen el hecho generador. Conforme a las normas comerciales (artículo 1233 del Código de Comercio) los patrimonios autónomos son entes que no cuentan con personería jurídica y son diferentes a las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, de manera que la norma acusada no puede imponer a las sociedades fiduciarias responsabilidades y obligaciones a cargo de los patrimonios autónomos como si fueran contribuyentes.

El Concejo de Bogotá no puede asimilar la legislación local de Bogotá con la legislación del impuesto de renta nacional y específicamente con el artículo 102 del Estatuto Tributario porque no existe una norma sustancial que defina al patrimonio autónomo como sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio.

El sujeto pasivo es un elemento esencial de los impuestos que sólo puede ser fijado, conforme al artículo 338 de la Constitución Política, por la ley. Si la ley no ha incluido a los patrimonios autónomos como sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, el concejo municipal no los pueden incluir, pues, el establecimiento de los tributos en el Distrito Capital se debe hacer dentro de los límites de la Constitución y la Ley (artículo 3 del Decreto 352 de 2002).

Así mismo, el párrafo del Acuerdo 105 de 2003 es nulo por cuanto se refiere al cobro coactivo del impuesto de industria y comercio por bienes y actividades radicadas en patrimonios autónomos, e indica que el mandamiento de pago debe proferirse contra la sociedad fiduciaria. Como los patrimonios autónomos no son

contribuyentes del impuesto de industria y comercio no se puede predicar, respecto de ellos, obligación tributaria a su cargo.

De otra parte, las sociedades fiduciarias son entidades diferentes de los patrimonios autónomos, por lo tanto, no puede dirigirse contra ellas cobro alguno, so pena de desconocer el artículo 1233 del Código de Comercio, que distingue entre los patrimonios autónomos y el patrimonio de la fiduciaria. En consecuencia, si la ley comercial hace esa diferencia expresa, el Acuerdo Distrital prever que los cobros coactivos por deudas de los patrimonios autónomos se dirijan contra la sociedad fiduciaria, menos aún por impuestos de industria y comercio porque esos patrimonios no son contribuyentes.

En escrito aparte de la demanda solicitó la **suspensión provisional** del acto acusado la cual fue negada por el Tribunal mediante auto de 14 de julio de 2004 porque no era evidente la violación aducida².

COADYUVANTES

HEBLO S.A., CONSTRUCTORA LOS HOYUELOS S.A., GAVIRIA MEJIA S.A., MARCELA SAMPER DE ANGEL, JORGE A. URIBE BERNATE, ERNESTO VARGAS TOVAR, HACIENDA MIRARDOR S.A., HANNIN HASEN DE OSBAHR, FLORES DE SUESCA S.A, PABLO TORO PINZÓN, , SERVITÁ ASOCIADOS LTDA, SOLUCIONES DE VIVIENDA Y OBRAS CIVILES S.A. (SOLVIDA S.A.), PROYECTOS MULTIPLES DE VIVIENDA S.A. (MEGAPROYECTOS S.A.), PARDO MORALES Y COMPAÑÍA S. EN C. (FAMPAR S. EN C. EN LIQUIDACIÓN) y CONSTRUCCIONES E INVERSIONES FAM PARDO LTDA. (FAMPARPO LTDA. EN LIQUIDACIÓN), ARISTO LTDA, FIDUCOLOMBIA S.A., VICTOR RICARDO URIBE, PROYECTO CENTRO DE COMUNICACIONES EL SALITRE S.A. coadyuvaron todas y cada una de las peticiones de la demanda contra el literal b) del parágrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003.

La oposición

Respecto de la demanda contra **el literal b) del parágrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003** manifestó que no se trasgredió ninguna norma constitucional ni legal. El Concejo de Bogotá actuó conforme a los artículos 95, 363 y 338 de la Constitución y se limitó a llenar un vacío legal en ejercicio de su

² Folio 53, exp. 2004-01270.

facultad tributaria consistente en establecer una definición técnica de predio no edificado. Según el Decreto 1421 de 1993, el Concejo tenía facultades para desarrollar en su jurisdicción el cometido de una ley, lo que efectivamente hizo en el Acuerdo 105 de 2003, al desarrollar la aplicación de tarifas autorizadas por el artículo 2 de la Ley 44 de 1990.

No se violaron los artículos 12 numeral 3, 155 numeral 2 del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y numeral 11 del artículo 76 del Código Contencioso Administrativo. No hay ninguna relación entre lo argumentado por el demandante y el exceso de las facultades otorgadas por el Decreto 1421 de 1993 y la Ley 44 de 1990. Los fundamentos de la demanda carecen de soporte real y sólo pretenden “tocar fibras de populismo” y desviar la finalidad de reglamentar lo dispuesto por la ley.

Es claro que la definición de urbanizado no edificado no evidencia la progresividad que se debe buscar en el tributo. Por ello, el acuerdo 105 de 2003 la logra a través de la aplicación del sentido de la ley al fijar tarifas preferenciales.

El demandante desconoce que el artículo 4 de la Ley 44 de 1990 le otorga al municipio la facultad de fijar las tarifas de manera diferencial y progresiva teniendo en cuenta los usos del suelo en el sector urbano.

El Acuerdo 105 de 2003 dio cumplimiento a la finalidad de la ley. Buscó una mejor distribución de las tarifas en el impuesto predial para predios no edificados, con la pretensión de que los propietarios de los predios que no se desarrollan dentro de las áreas urbanas le den un uso productivo y se evite la proliferación de “lotes de engorde”. Esto incentiva el aprovechamiento del suelo en cumplimiento de la función social de la propiedad.

Es evidente que el concepto de urbanizado no edificado no es claro y, en virtud del principio de legalidad, requiere de un desarrollo normativo tributario específico.

El simple concepto de construcción y edificio no da aplicación a la Ley 44 de 1990. Tampoco, la Resolución 2555 de 1988 del IGAC resuelve la confusión. Ésta solamente define lo que es edificio y otras construcciones, pero no lo hace en relación con el predio no edificado, lo cual genera confusión a la hora de tributar el impuesto predial unificado.

Es tan necesaria la definición para efectos tributarios que en derecho comparado se encuentra el concepto de predio no edificado de manera integral que incluye factores de concepción urbanística adecuados a la interpretación de los principios de eficacia y eficiencia tributarias. En consecuencia, en atención a esa concepción de integralidad en la definición de predio no edificado, con fundamento en los principios de equidad y justicia tributaria, se estructuró una definición de predio no edificado que se materializó en la norma demandada.

Conforme con el artículo 338 de la Constitución no hay por que excluir que los entes territoriales, con base en los tributos creados por la ley, fijen elementos de la contribución respectiva a través de acuerdos. El Acuerdo 105 de 2003 busca garantizar que se cumpla con la obligación de pagar al Estado los tributos de forma eficiente.

No es cierto que el Acuerdo demandado reviva los párrafos primeros de los artículos 4 y 5 del Acuerdo Distrital 39 de 1993 declarados nulos por el Consejo de Estado en sentencia del 4 de abril de 1997. La disposición legal anterior no consagró factores tales como adecuación para el uso y el valor del avalúo catastral. En consecuencia, las dos disposiciones no tiene el mismo contenido normativo.

Además, el Acuerdo 105 de 2003 es el cumplimiento de la prescripción normativa establecida en el Plan de Ordenamiento Territorial, que ordenó adecuar las categorías tarifarias del impuesto predial.

Finalmente, la norma acusada no violó los artículos 62, 63, 69 y 76 de la Resolución 2555 de 1988 expedida por el IGAC. Lo que hizo el Concejo de Bogotá fue dar una definición propia, para efectos tributarios, de predio urbanizado no edificado en desarrollo de la potestad tributaria residual.

Respecto de la demanda contra **el artículo 6 parcial del Acuerdo 105 de 2003** el Distrito Capital de Bogotá señaló que no se violó el principio de legalidad, pues, aunque en el ámbito territorial la potestad tributaria es derivada de la Constitución y la ley, se debe tener en cuenta que la facultad impositiva del Legislador debe ejercerse con respeto de la autonomía prevista en el artículo 287 de la Constitución Política.

El artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003 no establece como sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio al patrimonio autónomo, sino que precisa

quiénes deben cumplir con las obligaciones tributarias cuando las actividades gravadas se realicen a través de fideicomisos. Es un hecho reconocido que si hay actividad de industria o de comercio necesariamente se configura el aspecto material del hecho generador del impuesto de industria y comercio. También es claro que cuando el patrimonio autónomo se constituye es porque una persona, llamada fideicomitente, así lo decide y en virtud de ello transfiere unos bienes a la fiduciaria con quien celebra un contrato de fiducia mercantil.

Si no fuera por la fiducia la actividad se imputaría al fideicomitente, lo cual equivale a afirmar que si se corre el velo se encuentra que el verdadero poseedor económico que subyace tras el fideicomiso no es otro que el fideicomitente, así éste designe unos beneficiarios de los réditos de los bienes. En consecuencia, la persona sobre la que recae el aspecto material del hecho generador del tributo es el constituyente y por ello es éste quien tiene la condición de sujeto pasivo.

No obstante lo anterior, la obligación de presentar la declaración, atribuible a la actividad realizada por medio de fideicomiso, la debe cumplir la sociedad fiduciaria con el NIT especial de los patrimonios autónomos, de conformidad al artículo 11-1 del Decreto Distrital 807 de 1993, so pena de las sanciones derivadas de su incumplimiento. A la fiduciaria le corresponde hacer lo necesario para que parte de los recursos del fideicomiso se apropien con destino al pago del impuesto territorial.

Si bien las normas incurren en ciertas deficiencias y pueden dar lugar a diferentes interpretaciones, no por ello puede pretenderse que todos esos equívocos u omisiones conduzcan a una especie de “paraíso fiscal” para todas las actividades realizadas a través del mencionado negocio jurídico, que es inconcebible.

Por ello, el Acuerdo demandado vincula al fiduciario y al beneficiario en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, según su intervención en el negocio.

Acumulación de los procesos

El Distrito Capital de Bogotá solicitó la acumulación de los procesos 2004-01060, 2004-01270 y 2004-01217 al proceso 2004-848, la cual fue decretada por el Tribunal mediante providencia del 11 de agosto de 2005³.

LA SENTENCIA APELADA

³ Folio 282 c.ppal.

El Tribunal negó la solicitud de nulidad del literal b) del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 correspondiente a los procesos 04-0848, 04-1060 y 04-1217; ordenó estarse a lo dispuesto en la sentencia del 20 de septiembre de 2006 que declaró la nulidad parcial del artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003 (proceso 04-01270) y negó las demás pretensiones de nulidad del artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003. Las consideraciones se resumen así:

1. Nulidad del literal b) del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003
(Procesos 04-0848, 04-1060 y 04-1217)

a. No se violó el artículo 158 del Código Contencioso Administrativo porque la norma demandada no es una reproducción idéntica de los párrafos primero de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993. En la norma acusada se incorpora un nuevo parámetro en la definición del predio no edificado que consiste en que si el avalúo catastral del inmueble es inferior al 25% del valor del terreno, el predio se considera “no edificado”.

b. El artículo 1 del Acuerdo Distrital 105 de 2003 incorporó definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial. Incluyó conceptos como el de predios urbanizados no edificados; definidos estos como aquellos en los cuales se culminó el proceso de urbanización y no se ha adelantado un proceso de construcción o edificación. el párrafo 2 precisa aún más este concepto e indica que es un predio improductivo porque no se le da el uso que corresponde (residencial, comercial, industrial, etc.). Además el literal b) señaló que se trata de un predio construido en un porcentaje inferior el 20% del total del área del terreno y que la construcción tiene un avalúo catastral inferior al 25% del valor del terreno.

En virtud del principio de progresividad tributaria, el Concejo de Bogotá le asignó a estos predios y a los urbanizables no urbanizados una tarifa fuerte (33 por mil), la más alta del Distrito.

La norma demanda constituyó un complemento a la definición de predio no edificado sobre el cual recae la mencionada tarifa.

El Consejo de Estado⁴ en casos concretos se ha pronunciado sobre cómo debe entenderse si un predio es edificado o no, con base en la Resolución 2555 de 1988 del IGAC (artículo 65) que define los conceptos de “edificio” y “otras

⁴ Sentencia de 29 de marzo de 2007, Exp. 14738.

construcciones”. Si bien tales normas regulan una materia diferente a la materia tributaria, sirven de apoyo para interpretar la clasificación de los inmuebles para efectos tarifarios. El concepto de “edificación” debe entenderse como aquella que tiene vocación de permanencia para un determinado uso (residencial, comercial, industrial, etc.).

De otra parte, la Ley 388 de 1997 señala en el artículo 38 que los planes de ordenamiento territorial y las normas urbanísticas que los desarrollen deben establecer mecanismos que garanticen el reparto equitativo de las cargas y los beneficios derivados del ordenamiento urbano entre los respectivos afectados. La distribución equitativa de las cargas y beneficios es un principio del ordenamiento territorial (artículo 2 ibídem).

En consecuencia, como la norma acusada establece parámetros objetivos para aclarar qué es un predio urbanizado no edificado, no vulnera los artículos 155(2) del Decreto 1421 de 1993 ni el artículo 6 de la Ley 44 de 1990. Por el contrario da claridad sobre cuáles predios no se les aplica la limitante del 100% del tributo del año anterior, lo cual facilita aplicar esta disposición.

El Consejo de Estado cuando anuló las normas que consideran los demandantes fueron reproducidas por la norma demandada no analizó las normas catastrales, lo que sí hizo en la jurisprudencia que se citó. Esto demuestra que otra normatividad distinta a la tributaria puede regular la materia porque no es ajena a la regulación del impuesto predial. Además, como lo señaló el Consejo de Estado cuando confirmó la decisión de negar la suspensión provisional de la norma acusada, el Acuerdo 105 de 2003 se expidió para adecuar las tarifas del impuesto predial al Plan de Ordenamiento Territorial de la Ley 388 de 1997 que es una norma posterior al Acuerdo 39 de 1993.

Si en virtud de la Ley 388 de 1997 el municipio debe propender por el uso equitativo y racional del suelo y promover la ejecución de acciones urbanísticas eficientes bajo el principio de la distribución equitativa de las cargas y beneficios, para lo cual cuenta con una herramienta económica, como es la tarifa del impuesto predial, el municipio cuenta de atribuciones legales para establecer la definición acusada.

c. La norma demandada tampoco viola el principio de irretroactividad. Según el artículo 7 del Acuerdo 105 de 2003 este acuerdo rige a partir de la fecha de la

publicación. Además, no hay evidencia de que se haya dispuesto que la norma acusada rija en forma retroactiva.

d. Tampoco se violaron los artículos 62, 63, 69 y 76 del Acuerdo 2555 de 1988 del IGAC. En el Distrito se aplican las normas catastrales de esa entidad. Los predios se inscriben en el Catastro Distrital de acuerdo con sus características físicas, económicas, fiscales y jurídicas; y la edificación es una característica física.

2. Nulidad del artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003 (**Proceso 2004-01270**)

La nulidad se fundamenta en que el artículo demandado incluyó como sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio a los patrimonios autónomos y señaló que contra éstos es posible adelantar el proceso de cobro coactivo y que se libra mandamiento de pago contra la sociedad fiduciaria para atender el pago de las deudas tributarias vinculadas a dicho patrimonio. Esa misma inconformidad fue objeto de estudio por el Tribunal de Cundinamarca y mediante sentencia de 20 de septiembre de 2006 declaró la nulidad de algunos apartes del artículo 6 que hacían relación con el impuesto de industria y comercio. En consecuencia, consideró que debía estarse a lo dispuesto en esa sentencia y reiteró sus consideraciones.

En cuanto a los demás apartes que fueron demandados en este proceso y no en el mencionado consideró:

No procede la nulidad de la expresión “y de los demás impuestos distritales”, contenida en el inciso primero del artículo demandado, porque el actor sólo cuestionó y planteó argumentos de inconformidad y de ilegalidad por el hecho de que la norma haya incluido como sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio a los patrimonios autónomos y no de otros impuestos distritales.

Tampoco procede la nulidad del aparte “responsabilidad por las sanciones derivadas del incumplimiento de obligaciones formales, la afectación de los recursos del patrimonio al pago de los impuestos y sanciones de los beneficiarios se regirá por lo previsto en el artículo 102 del Estatuto Tributario”, porque al anularse la frase “industria y comercio” contenida en el artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003, no es válido interpretar que la responsabilidad señalada se refiera a los patrimonios autónomos como sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio, sino que sería aplicable para el caso de otros impuestos distritales, sobre los cuales no versó la demanda.

Igual consideración se puede efectuar en relación con el aparte “que se originen en relación con los bienes o con actividades radicados o realizados a través de patrimonios autónomos constituidos en virtud de fiducia mercantil, el mandamiento de pago podrá proferirse.” contenido en el parágrafo del artículo demandado porque las previsiones subsisten para otros impuestos distintos del impuesto de industria y comercio sobre los cuales el demandante no cuestionó que los patrimonios autónomos fueran sujetos pasivos.

LOS RECURSOS DE APELACIÓN

A. Los demandantes CÁMARA REGIONAL DE LA CONSTRUCCIÓN DE CUNDINAMARCA y ÁLVARO CAMACHO MONTOYA sustentaron el recurso de apelación en los siguientes términos:

1. Reproducción de acto anulado. El Tribunal analizó de manera superficial este cargo. La reproducción es evidente pues la versión anulada señalaba un porcentaje del 30% y la versión de la norma demandada la cambió por un 20%, es decir, la nueva norma reitera y establece un porcentaje de área que es a todas luces ilegal. Además, agregó otro porcentaje, también ilegal, del 25% del avalúo catastral del inmueble frente al valor del terreno.

La diferencia entre las dos normas es apenas de forma (un porcentaje). La sustancia y la esencia de la norma anulada no se alteraron en la nueva disposición. En su momento, las normas del Acuerdo 39 incurrieron en los mismos excesos en los que incurre la norma demandada, es decir, las dos normas establecieron la noción de PREDIO EDIFICADO como aquel construido en no menos del 30% del área total del respectivo lote y tienen el mismo propósito: gravar los lotes urbanos con un porcentaje determinado, atendiendo a un mínimo de edificación en ellos. El Tribunal no puede pretender que la reproducción sea idéntica, pues así no lo exige el artículo 158 del Código Contencioso Administrativo.

La esencia es la verdad real. Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española es “aquello que constituye la naturaleza de las cosas, lo permanente e invariable de ellas...”. La esencia en la norma anulada fue establecer la tarifa del 33 por mil en el impuesto predial a los predios construidos en menos de un porcentaje allí señalado. El porcentaje no era lo principal, ni lo

esencial. Y la nueva norma cambió el porcentaje, pero no varió la esencia ni la finalidad de la norma.

La jurisprudencia del Consejo de Estado ha considerado que la reproducción censurada por la ley no se trata de una copia idéntica desde el punto de vista formal sino que sea una reproducción que conserve en “esencia” las mismas disposiciones anuladas.

Señalaron que, de acuerdo con el artículo 124 del Código de Régimen Municipal, después de la expedición del acuerdo 39 de 1993 y hasta la emisión del acuerdo 105 de 2003 NO HUBO DISPOSICIÓN LEGAL que autorizara a crear los porcentajes demandados.

De otra parte, el hecho de que la norma demandada estableciera que los predios cuyas construcciones o edificaciones, además del mínimo del 20% construido, tengan “un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno” no altera la esencia de la norma anulada. Con esta indicación y con la variación del porcentaje se trató también de burlar la prohibición de reproducción.

2. Violación del numeral 2 del artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993 y del artículo 6 de la Ley 44 de 1990. El Consejo de Estado en la sentencia que declaró la nulidad de la misma norma del Acuerdo 039 comentado, consideró que cuando los artículos 4 de la Ley 44 de 1990, y 155 numeral 2, parte final del Decreto 1421 de 1993, se refieren a terrenos “urbanizados no edificados”, la locución, rechaza cualquier hipótesis de construcción o edificación. Tal expresión debía entenderse según su sentido natural y obvio, con absoluta prescindencia de distinciones que no hizo el legislador. Señaló que había una cantidad de casas-lotes de los barrios periféricos, cuya construcción es muy inferior al 30% del área del lote, por la precaria situación de sus propietarios y que resultarían ser lo más castigados por la arbitraria limitación.

La norma demandada en este proceso cataloga como un simple LOTE, a aquellos predios que tienen una edificación seria y con licencia, pero cuya área techada no cubre el porcentaje subjetivo del 20% de su superficie y lo obliga a pagar un impuesto predial desproporcionado, lo cual vulnera los principios de justicia y equidad.

Es cierto que la legislación catastral define y regula el tema de las edificaciones y sirve de apoyo al impuesto predial. Estas normas definen las edificaciones de una manera técnica y coherente. Sin embargo, so pretexto de resolver dificultades interpretativas, en Bogotá se expidieron unas normas que determinaban, arbitrariamente, un sistema de restricción de edificaciones que fueron anuladas por el Consejo de Estado. La norma actual reincide y trata de crear, en la esencia, límites mínimos de restricción de edificaciones.

El Tribunal no se refirió al argumento de que no aparece ningún estudio técnico que utilizara el Distrito para determinar los porcentajes de restricción de edificación en el Acuerdo demandado, el cual podría haber sido del 10% del 40% o del 50%, incluso repetir el 30%.

El Tribunal tampoco analizó que el Concejo de Bogotá no estaba autorizado por la Ley y menos aún por el decreto-ley 1421 de 1993 para aclarar o condicionar el régimen del Distrito Capital.

Sólo existen dos excepciones a la regla del tope del impuesto predial: 1º. Cuando existan mutaciones en el inmueble y, 2º Cuando se trate de TERRENOS URBANIZABLES NO URBANIZADOS O URBANIZADOS NO EDIFICADOS. En consecuencia, el Concejo Distrital no podía establecer elementos nuevos para calificar las excepciones que en la Ley son claras.

Por lo anterior, cuando la ley se refiere a TERRENOS URBANIZADOS NO EDIFICADOS, sin señalar límites o condiciones para su entendimiento, tiene que concluirse que se refiere a los lotes ubicados, ya sea en zonas industriales, residenciales, comerciales o mixtas dentro de los cuales no se haya levantado ningún tipo de construcción, en los términos de la legislación catastral. Cualquier interpretación diferente que modifique o limite el anterior concepto, es contraria a la ley.

3. Violación del artículo 41 transitorio de la Constitución Política. La sentencia apelada rechazó el cargo sin analizar el concepto de violación expuesto en la demanda.

El Concejo de Bogotá se arrogó la facultad de establecer el régimen fiscal respecto de los lotes edificados para el Impuesto Predial y complementarios que la Constitución Política de 1.991 asignó privativamente al Gobierno Nacional y en forma transitoria, como efectivamente lo hizo a través del Decreto Ley 1421 de 1993.

Sin embargo, el Concejo de Distrital resolvió establecer nuevas normas al régimen tributario que implican modificaciones sustantivas en el régimen tributario del autoavalúo y del impuesto predial. Así lo consideraron tanto el Tribunal como el Consejo de Estado cuando se anuló el Acuerdo 039 de 1993, al señalar que el Concejo de Bogotá no tenía facultades para establecer porcentajes o cálculos sobre las edificaciones en los lotes para asignarles una tarifa del 33 por mil al impuesto predial.

4. **Violación del artículo 58 de la Constitución Política y 52 del Régimen Político y Municipal.** La norma demandada desconoce ciertas situaciones jurídicas creadas de acuerdo con el régimen legal imperante en el momento de su consolidación. En consecuencia, se viola el principio de la irretroactividad de la Ley, pues tiene por efecto desaparecer administrativamente las edificaciones y construcciones del predio, existentes con anterioridad a la promulgación y vigencia del Acuerdo 105 de 2003.

También se violan los principios de confianza legítima y de buena fe. La Corte Constitucional ha considerado que la confianza que el particular deposita en la seriedad y estabilidad de la actuación administrativa es digna de protección y respeto. Por ende, las autoridades y los particulares deben ser coherentes en sus actuaciones, respetar los compromisos adquiridos en sus acuerdos y convenios, y garantizar la estabilidad y durabilidad de las situaciones generadas.

5. **Violación del artículo 313 numeral 4 de la Constitución Política.** Las razones con las que se decidió el segundo cargo de la demanda no son procedentes para decidir sobre este caso.

Conforme a la norma constitucional, el Concejo Municipal no podía establecer una nueva excepción tributaria que no estaba en el artículo 155 numeral 2 del Decreto 1421 de 1993, como es el caso de los lotes edificados en menos del 20% de su área, para darles un tratamiento tributario no autorizado en el Estatuto Distrital.

6. **Violación de las disposiciones de la resolución 2555 de 1988 del IGAC.** Esta resolución reglamenta la formación, actualización y conservación del Catastro Nacional y son de obligatoria aplicación al Distrito Capital de Bogotá. El Tribunal señaló que la norma demandada no contrariaba las normas catastrales sino que la complementaban. Pero, la resolución 2555 de 1988 del IGAC es nacional y si se

requiere un “complemento” o modificación debe ser otra norma de la misma jerarquía y no un acuerdo distrital.

Además, el acuerdo 105 del 2003 del Concejo de Bogotá es de carácter tributario y no respetó la normatividad catastral, que es muy clara al tratar sobre las edificaciones y sus características. El Concejo de Bogotá, so pretexto de llenar “vacíos de interpretación”, expidió la norma tributaria en 1993 en la que se determinaron unos porcentajes arbitrarios de restricción de edificaciones. Sin embargo, fue anulada. Igual situación se da con la norma demandada

El Tribunal consideró que las normas tributarias, como la demandada en este caso, eran válidas porque se apoyan en las normas nacionales sobre Catastro, lo cual es inaceptable porque el Tribunal debió analizar la legalidad per se de las nuevas disposiciones.

De otra parte, el Tribunal invocó la ley de ordenamiento territorial (Ley 388 de 1997) para concluir en el concepto de la distribución equitativa de las cargas tributarias que el manejo tarifario del impuesto predial tiene sustento en dicha ley. Sin embargo, ignora el a quo que el Consejo de Estado en la sentencia que declaró la nulidad del Acuerdo 039 de 1993, habló de la función social urbanística para Bogotá y consideró que la tarifa del 33 por mil para lotes edificados parcialmente atacaba gravemente las raíces sociales económicas del entorno de la ciudad, especialmente los barrios periféricos en donde existen muchos casalotes que por la pobreza y condición de sus habitantes no pueden ser edificados en un mayor porcentaje.

B. Los **demandantes** SANTIAGO LUQUE TORRES, LUIS PARDO CARDENAS, LUIS DURÁN DEL CASTILLO Y CÍA S. EN C. y BRAZILIA NOVA II S.A. y los **coadyuvantes** SOLUCIONES DE VIVIENDA Y OBRAS CIVILES S.A. (SOLVIDA S.A.), PROYECTOS MULTIPLES DE VIVIENDA S.A. (MEGAPROYECTOS S.A.), PARDO MORALES Y COMPAÑÍA S. EN C. (FAMPAR S. EN C. EN LIQUIDACIÓN) y CONSTRUCCIONES E INVERSIONES FAMPARPO LTDA. (FAMPARPO LTDA. EN LIQUIDACIÓN) se adhirieron y coadyuvaron el recurso de apelación de los demandantes CAMACOL y ÁLVARO CAMACHO y agregaron que la norma acusada es inequitativa, injusta y de carácter confiscatorio, ya que genera consecuencias diferentes para un mismo supuesto.

El literal b) del párrafo 2 del artículo 1 acusado contiene una presunción de derecho que no admite prueba en contrario y que desconoce la realidad objetiva

del inmueble o del lote, para tener como no cierta la construcción levantada en él. Se constituye en un acto contrario a la verdad.

La norma desconoce el derecho a la propiedad privada, por lo tanto, es confiscatoria. Además, aplica la tarifa más elevada para la totalidad del lote que incluye la parte construida y habitada por el contribuyente. Por ejemplo, el ciudadano, que adquiere un lote y levanta en él una edificación pequeña con la posibilidad futura de adicionarla o ampliarla, es castigado con un impuesto predial alto, cuando efectivamente habita y usufructúa del lote.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Los demandantes **CÁMARA REGIONAL DE LA CONSTRUCCIÓN DE CUNDINAMARCA CAMACOL y ÁLVARO CAMACHO MONTOYA** repitieron los argumentos del recurso de apelación. Además solicitaron, conforme al artículo 147 del Código Contencioso Administrativo que se celebre una audiencia pública para dilucidar algunos aspectos de hecho y de derecho.

Los **demandantes** SANTIAGO LUQUE TORRES, LUIS PARDO CARDENAS, LUIS DURÁN DEL CASTILLO Y CÍA S. EN C. y BRAZILIA NOVA II S.A. y los **coadyuvantes** SOLUCIONES DE VIVIENDA Y OBRAS CIVILES S.A. (SOLVIDA S.A.), PROYECTOS MULTIPLES DE VIVIENDA S.A. (MEGAPROYECTOS S.A.), PARDO MORALES Y COMPAÑÍA S. EN C. (FAMPAR S. EN C. EN LIQUIDACIÓN), CONSTRUCCIONES E INVERSIONES FAMPARPO LTDA. (FAMPARPO LTDA. EN LIQUIDACIÓN), CONSTRUCTORA J. ORTIZ Y CIA. S. EN C., HANNY HANSEN DE OSBAHR y ERNESTO VARGAS TOVAR se adhirieron y reiteraron el recurso de apelación interpuesto por CAMACOL y ÁLVARO CAMACHO. Solicitaron también la celebración de una audiencia pública para dilucidar algunos aspectos de hecho y de derecho conforme al artículo 147 del Código Contencioso Administrativo.

La **demandada** solicitó confirmar el fallo y señaló que la norma acusada se debe leer como la adecuación total de las categorías de predios urbanizables, así como su complemento debe entenderse como la totalidad de adecuación de los tipos de predios restantes, la cual es necesaria para armonizar la norma urbanística y sus consecuencias lógicas en materia tributaria.

El Acuerdo 105 de 2003 establece una disposición completa sobre las definiciones para efectos tributarios y adecua la definición, no sólo de los predios que son urbanizados no edificados sino de la condición de predios no edificados, que a

pesar de no estar construidos no hacen parte de la definición de urbanizado no edificado por su condición urbanística. La necesidad de una definición propia para efectos tributarios de los predios urbanizados no edificados, llevó al Concejo de Bogotá a expedir dentro de la definición completa de tarifas, cuál era su significado.

JUAN EMMANUEL SÁNCHEZ LUNA solicitó que se confirmara la decisión en cuanto anuló parcialmente el artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003 que fijó a cargo de los patrimonios autónomos unas obligaciones del impuesto de industria y comercio. Aclaró que la decisión no fue apelada, por lo que la sentencia debe quedar incólume.

El Ministerio Público solicita revocar la sentencia y se anule el literal b) del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 por las siguientes razones:

No hubo reproducción de la norma anulada porque la norma expedida por el Concejo de Bogotá que fue anulada, al definir el predio edificado, disponía que no menos del 30% del área total del lote debía estar construido, en caso contrario se consideraba como no edificado, mientras que la norma demandada no depende solamente del porcentaje de construcción, sino que además está relacionado con el avalúo catastral.

Sin embargo, la norma demandada quebrantó el Decreto Ley 1421 de 1993 y la Ley 44 de 1990, porque estas disposiciones no definieron lo que debía entenderse por predio urbano no edificado y tampoco le dieron facultad a los municipios para hacerlo. La Ley 44 de 1990 reguló el impuesto predial unificado y otorgó facultades a los municipios para imponer la tarifa entre el 1 y el 16 por mil y para los predios urbanizados no edificados, señaló que no debía exceder del 33 por mil.

Si bien la ley puede deferir a los concejos municipales la regulación de determinados aspectos en materia impositiva e incluso permitir que establezcan los elementos del tributo, en este caso, tan solo les confirió la facultad de establecer una tarifa no superior al 33 por mil para los predios urbanos no edificados.

Las normas de catastro (resolución 2555 de 1988) definió el predio urbano y dispuso que en el avalúo catastral quedarían comprendidos tanto el valor de los terrenos como de las edificaciones, pero no asignó ningún porcentaje para las

edificaciones o construcciones realizadas sobre el predio. Como no hay definición legal, los predios no edificados se deben entender en su sentido natural y obvio, como aquellos en los cuales no se ha levantado construcción alguna, bajo el entendimiento que señala la misma resolución, es decir, no de cualquier construcción, sino aquella que además de tener la vocación de permanencia de los materiales a que se refiere la definición del IGAC, esté ligada a la destinación, para evitar que se beneficien aquellos predios en los cuales exista una construcción cualquiera. Sobre este aspecto citó la sentencia del Consejo de Estado de 29 de marzo de 2007.

Consideró válidas las consideraciones del Consejo de Estado cuando anuló la norma del Acuerdo 39 de 1993 de que la discriminación porcentual variaba la materia imponible, la base gravable y el tipo impositivo, pues la norma creaba una especie de híbrido sobre los predios urbanizados: los parcialmente edificados pero no con tarifas de edificados, lo cual era un contrasentido (sentencia del 4 de abril de 1997, exp. 8126).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por los demandantes CAMACOL, ÁLVARO CAMACHO MONTOYA, SANTIAGO LUQUE TORRES, LUIS PARDO CARDENAS, LUIS DURÁN DEL CASTILLO Y CÍA S. EN C. y BRAZILIA NOVA II S.A. y los **coadyuvantes** SOLUCIONES DE VIVIENDA Y OBRAS CIVILES S.A. (SOLVIDA S.A.), PROYECTOS MULTIPLES DE VIVIENDA S.A. (MEGAPROYECTOS S.A.), PARDO MORALES Y COMPAÑÍA S. EN C. (FAMPAR S. EN C. EN LIQUIDACIÓN) y CONSTRUCCIONES E INVERSIONES FAMPARPO LTDA. (FAMPARPO LTDA. EN LIQUIDACIÓN) la Sala debe decidir sobre la legalidad del literal “b” del párrafo 2 del artículo 1 del acuerdo 105 de 2003 que dispone:

Acuerdo 105 de 2003

Por el cual se adecuan las categorías tarifarias del impuesto predial unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos”.

EL CONCEJO DE BOGOTÁ D.C.
ACUERDA

Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado. Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.

Parágrafo 2. Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:

a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación.

(...)

Previo a decidir y como se advierte que los demandantes y coadyuvantes solicitan que se decrete una audiencia pública conforme al artículo 147 del Código Contencioso Administrativo para dilucidar algunos aspectos de hecho y de derecho, la Sala no accederá a su práctica. La Sala considera que la audiencia es innecesaria, pues los elementos de juicio aportados por las partes al proceso resultan suficientes para dilucidar los puntos de hecho y de derecho materia de la controversia. Además, para analizar las circunstancias de hecho que motivaron y rodearon la expedición de los actos acusados, se dispone de éstos así como de sus antecedentes administrativos. Por lo tanto, se tiene suficiente ilustración.

Se advierte igualmente que en el proceso se solicitó también la nulidad parcial del artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003, sobre lo cual el Tribunal decidió estarse a lo resuelto en la sentencia de ese Tribunal del 20 de septiembre de 2003 y negó la solicitud de nulidad de los apartes de esa disposición que no fueron referidos en dicha sentencia. Contra esta decisión no se interpuso recurso alguno, razón por la cual la Sala no hará ningún análisis y procederá en el fallo a confirmarla.

Sobre el recurso de apelación interpuesto contra la decisión de negar la nulidad del literal b) del parágrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 procede a resolver la Sala en el orden propuesto por los recurrentes, así:

Reproducción de acto anulado. Para los recurrentes la violación del artículo 158 del Código Contencioso Administrativo es evidente. La norma anulada señalaba

un porcentaje del 30% de área de predio construido como límite para entender si estaba edificado; por su parte la norma demandada cambió ese límite en un 20%. Este hecho implica la reproducción en esencia del acto anulado, así se haya agregado otro parámetro consistente en el porcentaje del 25% del avalúo catastral del inmueble frente al valor del terreno. La reproducción consiste en que las dos normas establecieron la noción de PREDIO EDIFICADO como aquel construido en no menos del 30% o del 20% del área total del respectivo lote y tienen el mismo propósito: gravar los lotes urbanos con un porcentaje determinado, atendiendo a un mínimo de edificación en ellos.

El artículo 158 del Código Contencioso Administrativo dispone:

ARTÍCULO 158.—*Subrogado, D.E. 2304/89, art. 34. Reproducción del acto suspendido. Ningún acto anulado o suspendido podrá ser reproducido por quien los dictó si conserva en esencia las mismas disposiciones anuladas o suspendidas a menos que con posterioridad a la sentencia o al auto hayan desaparecido los fundamentos legales de la anulación o suspensión.*

Deberán suspenderse provisionalmente los efectos de todo acto proferido con violación de los anteriores preceptos. La orden de suspensión, en este caso, deberá comunicarse y cumplirse inmediatamente, a pesar de que contra ella se interponga el recurso de apelación.

Cuando estando pendiente un proceso se hubiere ordenado suspender provisionalmente un acto, y la misma corporación o funcionario lo reprodujere contra la prohibición que prescribe este artículo, bastará solicitar la suspensión acompañando copia del nuevo acto. Estas solicitudes se decidirán inmediatamente, cualquiera que sea el estado del proceso, y en la sentencia definitiva se resolverá si se declara o no la nulidad de estos actos.

...”

Del texto de la disposición transcrita, la prohibición que ella contiene, se da bajo los siguientes presupuestos:

- a) La existencia de un acto administrativo que haya sido anulado o suspendido;
- b) La reproducción de ese mismo acto, conservando la esencia de las disposiciones anuladas o suspendidas;
- c) Que quien lo reproduzca sea el mismo funcionario que haya proferido el acto inicial anulado o suspendido;
- d) Que no hayan desaparecido los fundamentos legales de la anulación o suspensión.

Ahora bien, para analizar si se dan los supuestos mencionados anteriormente la Sala transcribirá a doble columna la norma que se dice reproducida (en la parte que se subraya) y la norma demandada (en la parte que se subraya):

Acuerdo 39 de 1993	Acuerdo 105 de 2003
---------------------------	----------------------------

<p>“por el cual se expiden normas en materia de impuesto predial, impuestos de industria y comercio y avisos y tableros, impuestos sobre vehículos, y se dictan otras disposiciones”</p>	<p>“Por el cual se adecuan las categorías tarifarias del impuesto predial unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos”</p>
<p>El Concejo de Bogotá</p> <p>“En uso de sus facultades legales y en especial de las conferidas por el Decreto Ley 1421 de 1993 y por la Ley 44 de 1990”</p>	<p>El Concejo de Bogotá</p>
<p>"Artículo 4. TARIFA. A partir del año gravable de 1994, las tarifas del impuesto predial unificado serán las siguientes:</p> <p>PREDIOS RURALES [...]</p> <p>PREDIOS URBANOS [...]</p> <p>-Urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados 20 por mil. [...]</p> <p><u>"Parágrafo 1o. Se entiende por predio edificado cuando no menos del 30% del Área total del lote se encuentra construido. En caso contrario el predio se considerará urbanizado no edificado. Si el predio tiene uso institucional se considerará como tal para efectos de la aplicación de la tarifa respectiva".</u></p> <p>"Artículo 5. A partir del año gravable de 1995, las tarifas del impuesto predial serán las siguientes:</p> <p>CLASIFICACIÓN DE LOS PREDIOS</p> <p>Predios Rurales [...]</p> <p>Predios Urbanos [...]</p> <p>Industriales [...]</p> <p>Comerciales [...]</p> <p>Cívico Institucional [...]</p> <p>Urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados Hasta 100 metros cuadrados 12 por mil [...]</p> <p>Más de 6000 metros cuadrados 20 por mil.</p> <p><u>"Parágrafo 1o. Se entiende por predio edificado cuando no menos del 30% del Área total del lote se encuentra construido. En caso contrario el predio se considerará urbanizado no edificado. Si el predio tiene uso institucional se considerará como tal para efectos de la aplicación de la tarifa".</u></p>	<p>Artículo 1. Categorías Tarifarias del Impuesto Predial Unificado. Se aplicarán las siguientes definiciones de categorías de predios para el impuesto predial unificado, adecuadas a la estructura del Plan de Ordenamiento Territorial.</p> <p>1. Predios residenciales 2. Predios comerciales 3. [...] [...]</p> <p>7. Predios urbanizables no urbanizados 8. Predios urbanos no edificados. Son predios en los cuales se culminó el proceso de urbanización y que no han adelantado un proceso de construcción o edificación. [...]</p> <p>Parágrafo 1. [...]</p> <p>Parágrafo 2. Entiéndase por predio no edificado al que encuadre en cualquiera de los siguientes supuestos:</p> <p>a.- Al predio urbano que se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose en suelo urbano no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).</p> <p><u>b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.</u></p> <p>Se exceptúan de la presente definición, los inmuebles que se ubiquen en suelo de protección, las áreas verdes y espacios abiertos de uso público, y los estacionamientos públicos debidamente autorizados y en operación.</p>

--	--

En síntesis los párrafos primero de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 definían que para efectos de las tarifas del impuesto predial unificado el predio era edificado cuando no menos del 30% del área total del lote se encontraba construido. En caso contrario el predio se consideraba urbanizado no edificado. Es decir, que el predio no era edificado cuando se encontraba construido en un área inferior al 30% del total del lote.

Por su parte, el literal b) del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 dispone, que para efectos de las tarifas del impuesto predial unificado, se considera que un predio no es edificado cuando la construcción o edificación tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno.

Pues bien, la Sala observa en cuanto a los supuestos de la reproducción lo siguiente:

Primero, existe un acto administrativo que fue anulado o suspendido que son los párrafos primeros de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 que fueron anulados por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante sentencia de 30 de agosto de 1996⁵, providencia que fue confirmada por el Consejo de Estado en sentencia del 4 de abril de 1997⁶. Es decir, se cumple con la primera condición.

Otra condición es que el mismo funcionario que profirió el acto que fue anulado, haya expedido el nuevo acto que se reputa hizo la reproducción. En este caso, tanto el Acuerdo 39 de 1993 como el Acuerdo 105 de 2003, del cual hace parte la norma acusada fueron expedidos por el Concejo de Bogotá D.C.

Ahora bien, otro presupuesto para que exista reproducción de acto anulado es que el nuevo acto conserve en esencia las disposiciones anuladas. Esto significa que el nuevo acto repita o vuelva a dictar una disposición que regule la misma materia y de la misma manera como se cuestionó cuando se retiró del ordenamiento jurídico. Eso sí, siempre y cuando no hayan desaparecido los fundamentos legales de la anulación.

⁵ Exp. 10986.

⁶ C.P. Consuelo Sarria Olcos. Exp. 8126, Actor: Pablo Toro Pinzón.

De acuerdo con lo anterior, para que se configure esta prohibición legal tiene que reproducirse lo que no se podía establecer o disponer porque fue anulado. Pero, ello no significa que deba hacerse en términos idénticos. Puede decirse algo en términos similares y corresponder exactamente a la misma disposición que fue anulada.

Ahora bien, para determinar si en este caso la disposición acusada reproduce en esencia las normas que fueron anuladas debe acudir a los fundamentos legales de la decisión y a la motivación de la anulación. De esta manera se establece que no podía hacer el Concejo de Bogotá y que por haberlo hecho sus actos fueron anulados.

Dijo en aquella oportunidad la Sección Cuarta del Consejo de Estado⁷:

"[...] No cabe interpretar aisladamente el artículo 338 de la Constitución [...], sino en su necesaria y sistemática conexión con los artículos 300 - 4 y 313 - 4 ib., principalmente.

[...] la facultad, tanto de las asambleas como de los concejos, para decretar o votar, por medio de ordenanzas y acuerdos, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de sus respectivas funciones seccionales y locales, se debe ejercer, "de conformidad con la Constitución y la ley".

El artículo 287 ib., del régimen de entidades territoriales [...] tiene la misma restricción [...].

En el caso particular del Distrito Capital, ordena el artículo 322 ib., que su régimen político, fiscal y administrativo sea, "el que determinen la Constitución, las leyes especiales que para el mismo se dicten y las disposiciones vigentes para los municipios".

[...] de los numerales del artículo 12 del decreto 1421 de 1993 [...] únicamente el 3o. tiene que ver específicamente con la cuestión impositiva, cuando relaciona, como atribuciones del Concejo Distrital, las de, "establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas; ordenar exenciones tributarias y establecer sistemas de retención y anticipos, con el fin de garantizar el efectivo recaudo de aquéllos". No obstante, en el acápite del mencionado artículo 12 se lee nítidamente que la atribución de funciones de que ahí se habla, debe desempeñarse, "de conformidad con la Constitución y la ley".

Esto significa, que los alegados poderes constitucionales impositivos de asambleas y concejos, no son originarios, sino derivados o residuales y que, por consiguiente, los mismos no facultan, "per se", la creación, modificación o extinción de tributos o contribuciones, ni la fijación de los elementos de la obligación tributaria, pues solo restrictivamente, con arreglo a la Constitución y a la ley, se podría tener acceso, no precisamente a la creación, reforma o supresión de tributos, sino a los indicados elementos de la obligación tributaria, regulándolos, o permitiendo a las autoridades su reglamentación en el caso específico del sistema tarifario.

⁷ Ibídem.

Incluso los artículos 2 y 4 de la ley 44 de 1990, en que la apelante basa sus planteamientos sobre el origen de tarifas más gravosas para los predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados y su conclusión de que dichos predios fueron siempre objeto de regulación especial, reafirman el criterio de que la administración y control del tributo y la graduación de sus tarifas diferenciales y progresivas, deben operar con sujeción a los presupuestos de esta misma ley y normas concordantes.

Ahora bien, lo dispuesto por los párrafos acusados, de tenerse por "no edificado", el predio con menos del 30% de su área total construida, desvirtúa los aludidos presupuestos, no solamente por su aspecto meramente semántico y de interpretación sistemática, sino por sus evidentes implicaciones en la determinación del hecho imponible, la base gravable y la tarifa.

En efecto, cuando, en particular, en los artículos 4, inciso último, de la citada ley 44 de 1990, y 155, numeral 2o., parte final, del decreto 1421 de 1993, se habla de terrenos "urbanizados no edificados", la locución, dada la claridad de su tenor literal, rechaza cualquier hipótesis de construcción o edificación, entendiéndose dicha expresión, como oportunamente lo advierte la señora Procuradora Delegada, según su sentido natural y obvio, con absoluta prescindencia de distingos que no hizo el legislador.

Asimismo, es un hecho que la discriminación porcentual de los párrafos censurados, varía la materia imponible, la base gravable y el tipo impositivo, haciendo más gravoso este último, pues, confrontados los párrafos con los dos artículos en mención, se crea una subespecie o híbrido de los predios urbanizados: la de los "parcialmente" edificados, pero no con las tarifas de los edificados, sino con las de los no edificados, que es ya un contrasentido, y con una base gravable difícilmente determinable, toda vez que, como bien lo resaltó el actor, estableciéndose ordinariamente ésta por el importe del auto avalúo, a su vez liquidado el mismo, según el artículo 14 de la ley 44 de 1990, por el valor del metro cuadrado de área y / o construcción, las edificaciones de cobertura inferior al 30% de la extensión superficial del correspondiente predio, harían dudoso cualquier cálculo referente al valor real del metro cuadrado de éste, pues no es claro en lo dispuesto por el Concejo, si dichas construcciones de área inferior al 30% se desestiman, o no, en los cálculos respectivos.

Adicionalmente, aparte de que la tarifa para predios considerados como no edificados, de acuerdo con lo previsto por el artículo 4 de la ley 44 de 1990, podría alcanzar la franja del 33 por mil, extraordinariamente gravosa, en comparación con las tasas comunes variables, del 1 por mil y el 16 por mil, de los predios edificados, el contribuyente, como también lo denuncia el actor, perdería el beneficio de la limitación del incremento del tributo, contemplado por el numeral 2o., parte final, del artículo 155 del decreto 1421 de 1993.

Concluye la Sala, que los párrafos demandados no se contrajeron, según lo sostuvo la parte demandada, a la "aplicación equitativa" del mencionado artículo 155 del decreto 1421 de 1993, al "manejo técnico" del aludido beneficio de la limitación del incremento del tributo y a "desarrollar" los artículos 2 y 4 de la ley 44 de 1990, sino que, contrariamente, tales normas locales excedieron los términos y presupuestos de los preceptos de orden superior que precisamente invoca aquélla en la sustentación de su recurso, el cual, en consecuencia, no está llamado a prosperar" (Subrayas fuera del texto).

De acuerdo con lo anterior, los párrafos primero de los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 fueron anulados, en síntesis, porque violaron el principio de legalidad tributaria al establecer una discriminación porcentual para predios urbanizados no

edificados que no estaba prevista legalmente. A juicio de la Sección, la administración del tributo y la graduación de las tarifas diferenciales y progresivas en el impuesto predial deben operar con sujeción a los presupuestos de la Ley 44 de 1990 y normas concordantes y, por el contrario, las disposiciones acusadas desvirtuaban estos presupuestos, no sólo por su interpretación sistemática sino por la evidente implicación sobre la determinación del hecho imponible, la base gravable y la tarifa. Además, porque las normas legales que regulan el impuesto predial se refieren a terrenos “urbanizados no edificados”, concepto suficientemente claro para rechazar cualquier hipótesis de construcción o edificación, pues esa expresión debía entenderse en su sentido natural y obvio ya que el legislador no distinguió.

Pues bien, en el caso que ocupa la atención actual de la Sala, el Concejo de Bogotá D.C., mediante la disposición acusada, estableció también unos parámetros porcentuales sobre construcción y avalúo de la construcción para determinar si un predio se considera edificado o no para efectos de la tarifa del impuesto predial. Es decir, consagró en términos similares y en esencia las disposiciones anuladas, no obstante los fundamentos legales que motivaron la anulación no habían desaparecido.

En efecto, los artículos 338, 313 y demás normas citadas de la Constitución Política, así como la Ley 44 de 1990 y el Decreto Ley 1421 de 1993 se encuentran actualmente vigentes y constituyen el marco constitucional y legal de la potestad tributaria municipal en materia del impuesto predial, de manera que las consideraciones expuestas en aquella oportunidad siguen siendo válidas para considerar que el Concejo de Bogotá en las disposiciones acusadas violó el principio de legalidad tributaria y, por ende, reprodujo en esencia unas normas anuladas.

Cabe precisar que en materia de potestad tributaria de las entidades territoriales, actualmente, la Sala sostiene que basta que la ley autorice la creación de un tributo y fije el hecho generador de este, para que las entidades territoriales puedan adoptar el tributo en su jurisdicción y fijar los demás elementos del impuesto. Sin embargo, las entidades territoriales deben acoger el hecho generador que estableció la ley y no modificarlo so pretexto del ejercicio de una potestad tributaria autónoma⁸.

Así mismo, el hecho de que la nueva norma establezca un porcentaje de construcción diferente al de la norma anulada e incluya un porcentaje de avalúo que no estaba en la norma anterior, no le resta el carácter esencial de la

⁸ Sentencia del 9 de julio de 2009. Exp. 16544. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

reproducción. Lo sustancial y la característica más importante es que la nueva norma establece unos parámetros (área de construcción y avalúo), para definir si un predio es urbanizado no edificado, que varían, sin fundamento legal, la materia imponible, la base gravable y el tipo impositivo en el impuesto de industria y comercio, como lo hacía la disposición anulada⁹.

Además, tanto los artículos 4 y 5 del Acuerdo 39 de 1993 como el artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003 se expidieron para regular las tarifas del impuesto predial unificado, de manera que el efecto práctico de la regulación contenida en el Acuerdo 39 de 1993 es el mismo para la regulación del Acuerdo 105 de 2003, pues como se señaló el fundamento legal del tributo no ha variado.

Ahora bien, el Tribunal cuando decidió los demás cargos de la demanda consideró que la norma acusada no vulneraba los artículos 155(2) del Decreto 1421 de 1993 ni el artículo 6 de la Ley 44 de 1990, pues conforme a la Ley 388 de 1997 (Plan de Ordenamiento Territorial) los planes de ordenamiento territorial y las normas urbanísticas que los desarrollen debían establecer mecanismos que garanticen el reparto equitativo de las cargas y los beneficios derivados del ordenamiento urbano entre los respectivos afectados (artículo 38). Que la distribución equitativa de las cargas y beneficios era un principio del ordenamiento territorial (artículo 2 ibídem). En consecuencia, la norma demandada daba claridad sobre cuáles predios no se les aplicaba la limitante del 100% previsto en el artículo 155 del Decreto 1421 de 1993.

Sobre lo anterior, la Sala advierte en primer lugar que si bien el artículo 2 de la Ley 388 de 1997 señala como uno de los principios en que se fundamenta el ordenamiento del territorio es el de “La distribución equitativa de las cargas y los beneficios”, ello no autoriza al Concejo de Bogotá para determinar un elemento esencial del impuesto predial que no está fijado en la ley tributaria que establece el tributo. Además, en Bogotá el POT tiene su desarrollo a través de los Decretos 619 y 1110 de 2000 y 469 de 2003.

Y en segundo lugar, el principio de ordenamiento territorial al que se ha hecho referencia no es aspecto novedoso frente a las disposiciones que fueron anuladas por la Jurisdicción. En esa oportunidad el Distrito adujo, en defensa de los

⁹ El Consejo de Estado ha decidido casos recientemente en los que se discute si un predio es urbanizado no edificado para lo cual ha acudido a las características propias de cada predio y a los conceptos que sobre construcción o edificación proporcionan las entidades correspondientes (Vg. Sentencia de 29 de marzo de 2007, exp. 14738. C.P. Ligia López Díaz).

parágrafos censurados, razones de equidad y de progresividad, sobre lo cual el Consejo de Estado consideró que si bien los predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados tenían tarifas más gravosas, en todo caso, la graduación de las tarifas diferenciales y progresivas se debía hacer con sujeción a ley. Que la discriminación porcentual hacía más gravoso el tipo impositivo al crearse una subespecie de los predios (los parcialmente edificados) a los cuales se les aplicaba la tarifa de los no edificados, que aparte de ser un contrasentido, dificultaba la determinación de la base gravable. Finalmente dijo el Consejo de Estado que aparte de que la tarifa para esta clase de predios era extraordinariamente gravosa (33 por mil), el contribuyente perdería el beneficio de la limitación del incremento del tributo, contemplado por el numeral 2, parte final, del artículo 155 del decreto 1421 de 1993 según el cual:

“ARTÍCULO 155. Predial unificado. A partir del año de 1994, introdúcese las siguientes modificaciones al impuesto predial unificado en el Distrito Capital:
[...]

2. El contribuyente liquidará el impuesto con base en el autoavalúo y las tarifas vigentes. Lo hará en el formulario que para el efecto adopte la administración tributaria distrital. Si el impuesto resultante fuere superior al doble del monto establecido el año anterior por el mismo concepto, únicamente se liquidará como incremento del tributo una suma igual al cien por ciento (100%) del predial del año anterior. La limitación aquí prevista no se aplicará cuando existan mutaciones en el inmueble ni cuando se trate de terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados” (Subraya la Sala)

En consecuencia, el principio de la distribución equitativa de las cargas y los beneficios no es el fundamento que permita al Concejo de Bogotá establecer una disposición como la demandada que reprodujo en esencia y con los mismos vicios de ilegalidad unas disposiciones que fueron anuladas, teniendo en cuenta que los fundamentos legales de la anulación no desaparecieron.

En efecto, todos los motivos de anulación expresados en la sentencia referida pueden predicarse en relación con la norma actualmente demandada, porque en el ámbito del impuesto predial no ha habido una regulación diferente a la estudiada en esa oportunidad que permita al Concejo de Bogotá definir por fuera de la ley algún elemento del tributo.

Por esta razón, la Sala encuentra demostrado el cargo de reproducción de acto anulado y procederá a anular la disposición acusada, previa revocatoria del numeral primero la sentencia apelada. Así mismo, se releva del estudio de los demás cargos de apelación.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley.

FALLA

- 1. REVÓCASE** el numeral primero de la sentencia apelada. En su lugar dispone:
- 2. DECLÁRASE LA NULIDAD** del literal “b” del párrafo 2 del artículo 1 del acuerdo 105 de 2003 expedido por el Concejo de Bogotá D.C.
- 3. CONFÍRMASE LA SENTENCIA EN LO DEMÁS.**
4. Por Secretaría expídanse las copias solicitadas en los memoriales que anteceden.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

