

**PORCENTAJE DEL IMPUESTO PREDIAL CON DESTINO A LAS CORPORACIONES AUTONOMAS REGIONALES – No es una renta de destinación específica sino una sobretasa que favorece el medio ambiente / SOBRETASA PARA CONSERVACION DEL MEDIO AMBIENTE – Lo es la participación de lo recaudado por impuesto predial conforme a la Ley 99 de 1993 / PORCENTAJE DEL IMPUESTO PREDIAL CON DESTINO A LAS CORPORACIONES AUTONOMAS REGIONALES – Los municipios pueden establecerlo como sobretasa ambiental o como porcentaje según lo previsto en la Ley 99 de 1993**

Mediante las sentencias C-013 del 21 de enero de 1994 y C-305 de 1995, la Corte Constitucional declaró exequible el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, y fijó, entre otros criterios, los siguientes, cuando se refirió a los cargos por inconstitucionalidad por violación del artículo 317 de la Carta Política: 1. El artículo 317 de la C.P., en su inciso 2º dispone que "La ley destinará un porcentaje de estos tributos (se refiere al gravamen sobre la propiedad inmueble)... a las entidades encargadas del manejo y conservación del medio ambiente y de los recursos naturales renovables...". (...) 5.- Otro tema que motiva las demandas es que el artículo acusado da la posibilidad de OPTAR por una SOBRETASA, en vez del porcentaje ambiental. Los ciudadanos que acusan el artículo 44 opinan que esta "sobretasa" no está contemplada en el artículo 317 C.P. y equivaldría a un recaudo municipal para una Entidad que no es el Municipio y sería una adición al tributo. Ambas cosas, en el sentir de ellos es violatorio de la Constitución. Inquietud semejante ya fue estudiada por la Corporación. La Corte, en la referida sentencia C-013 de 1994, dijo: *"Alcance del inciso segundo del artículo 317 Constitucional. Este inciso permite, en forma amplia, que la ley destine recursos a las entidades encargadas del manejo del medio ambiente y de los recursos naturales renovables. La destinación de esos porcentajes debe sujetarse a los planes de desarrollo de los municipios. De acuerdo con los artículos 294 y 317, lo que la Constitución permite excepcionalmente es la existencia de participaciones o recargos en favor de las participaciones mencionadas, pero no de un impuesto nuevo, porque ello iría contra la justicia tributaria". "Resulta importante señalar que la ley a que se remite la norma no crea un nuevo impuesto, sino que la expresión que equivale a afirmar que el gravamen no se aumenta para el propietario del bien inmueble sino que un porcentaje de ese monto -que no puede exceder del promedio de las sobretasas existentes- se destina a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, bajo la orientación trazada por los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. Con ello se evita la descoordinación fiscal, al someterla al principio de planeación municipal, consagrado en la Carta política"... "Tampoco se trata de una disposición que viole el artículo 359 de la Carta, por cuanto no es una renta nacional de destinación específica, sino en estricto sentido, una sobretasa que favorece la protección del medio ambiente de los municipios"* El artículo 317 de la C. P. establece una vía de excepción, luego el artículo 317 hay que leerlo conjuntamente con el art. 294 C. P. que prohíbe imponer recargos "salvo lo dispuesto en el artículo 317 caso en el cual hay un recargo por reenvío. De manera que el inciso 2º del artículo acusado al permitir opcionalmente que se cobre una sobretasa en lugar del porcentaje, está dentro de la interpretación que ha dado la Corte. Como se advierte, entonces, el artículo 44 de la Ley 99 de 1993 precisó que tratándose del porcentaje ambiental, el municipio puede fijar la tarifa y que ésta no puede ser inferior al 15% ni superior al 25.9% *del total del recaudo* del impuesto predial. Y, tratándose de la sobretasa ambiental, facultó a los municipios para que fijaran una tarifa que no puede ser inferior al 1.5‰ ni superior al 2.5‰ sobre *el avalúo de los bienes* que sirven de base para liquidar el impuesto predial.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 317 /  
CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 294 / LEY 99 DE 1993 – ARTICULO 44

**NORMA DEMANDADA:** CONCEPTO 2009IE33476 DE 2009 (19 de octubre)  
DISTRITO CAPITAL DE BOGOTA – SECRETARIA DE HACIENDA DISTRITAL  
(No anulado)

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre el marco jurídico que regula el porcentaje y la sobretasa ambiental se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 29 de mayo de 2014, Exp. 73001-23-31-000-2010-00391-01(18738), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre el alcance del artículo 44 de la Ley 99 de 1993 se citan las sentencias de la Corte Constitucional, C-013 del 21 de enero de 1994, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa y C-305 de 13 de julio de 1995, M.P. Alejandro Martínez Caballero

**SOBRETASA EN FAVOR DE LAS CORPORACIONES AUTONOMAS REGIONALES – Se calcula sobre el avalúo de los inmuebles y su no pago genera intereses moratorios / PORCENTAJE DEL RECAUDO DEL IMPUESTO PREDIAL – La tarifa es fijada por acuerdo municipal sobre lo recaudado por impuesto predial / INTERESES MORATORIOS POR NO PAGO OPORTUNO DEL PORCENTAJE DEL IMPUESTO PREDIAL – No hacen parte de la sobretasa ni del porcentaje ambiental / INGRESOS TRIBUTARIOS – No tienen esta naturaleza ni los intereses moratorios ni las sanciones / INTERES MORATORIOS – Naturaleza jurídica**

Como se precisó anteriormente, el artículo primero del Decreto 1339 de 1994, que reglamentó el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, dispuso que, para destinar un porcentaje del impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales, los municipios pueden optar por una sobretasa o un porcentaje del total del impuesto predial recaudado. (...) Las normas citadas reiteran lo dicho en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993. Respecto de la sobretasa, que se calcula sobre la misma base que se tiene en cuenta para tasar el impuesto predial, esto es, sobre el avalúo de los bienes. Y como está previsto que la sobretasa se recaude de manera conjunta con el impuesto predial, el artículo 2 del Decreto 1339 de 1994 dispone que si el contribuyente incumple el pago de la sobretasa incurre en mora en las mismas condiciones en que se incurre por la mora en el pago del impuesto predial. Es por esto que la norma exige que los intereses por mora causados por el pago inoportuno de la sobretasa se giren a la correspondiente corporación autónoma. En el caso del “*porcentaje del total de recaudo del impuesto predial*”, se reitera que se calcula a la tarifa prevista en el respectivo acuerdo municipal sobre el total recaudado por concepto de impuesto predial. Debe entenderse que ese recaudo no incluye los intereses de mora ni a las sanciones por cuanto estos rubros no corresponden al concepto de ingresos tributarios, como lo precisó el *a quo*, y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el concepto 016 del 3 de noviembre de 2003, al aclarar, con fundamento en el artículo 27 del Decreto 111 de 1996, que los intereses de mora, por definición hacen parte de los ingresos no tributarios. Lo anterior por cuanto, los intereses de mora tienen naturaleza punitiva y resarcitoria pues su objeto es indemnizar el perjuicio causado por la mora en el pago de la obligación crediticia, en este caso, del impuesto. (...) De manera que, legal y contablemente está previsto que el porcentaje ambiental se calcule sobre lo que se recaude por impuesto predial en las condiciones anteriormente anotadas, sin que sea pertinente incluir en esa base

de cálculo los ingresos no tributarios correspondientes a sanciones e intereses moratorios.

**FUENTE FORMAL:** LEY 99 DE 1993 – ARTICULO 44 / DECRETO 1339 DE 1994 – ARTICULO 1 / DECRETO 1339 DE 1994 – ARTICULO 2 / DECRETO 1339 DE 1994 – ARTICULO 3

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la naturaleza jurídica de los intereses moratorios se cita la sentencia de la Sala de Casación Civil de la Corte Suprema de Justicia, de 27 de agosto de 2008, Exp. 11001-31-03-022-1997-14171-01(SC-084-2008), M.P. William Namén Vargas

**DERECHO ADQUIRIDO DE LAS CAR – No se presenta respecto a los intereses moratorios ni sanciones originados en el porcentaje del impuesto predial / PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGITIMA – No se vulnera para las CAR respecto a la liquidación del porcentaje del impuesto predial**

Finalmente, en relación con la violación de los principios de la buena fe y de la confianza legítima, que la CAR alega violados, la Sala se reafirma en lo dicho por el *a quo*, cuando sostuvo que la CAR sólo tenía una expectativa sobre los ingresos a recibir por concepto de sobretasa ambiental, no un derecho adquirido y menos en un porcentaje o valor determinado. En esas condiciones, la Sala considera que el Concepto No. 2009IE33476, del 19 de octubre de 2009, objeto de análisis, no fue expedido con violación a las normas superiores en que debía fundarse, pues aplicó literalmente lo contenido en las normas que rigen el porcentaje del impuesto predial que deben transferir los entes territoriales a las Corporaciones Autónomas Regionales para la protección al medio ambiente y los recursos naturales renovables. Tampoco se configuró la causal de falsa motivación alegada, en tanto los fundamentos del concepto demandado son reales y están ajustados a derecho, ni fue dictado por un funcionario con desviación de poder, pues el motivo que tuvo en cuenta el funcionario que expidió el concepto no es distinto del motivo para el cual se le ha investido de competencia. Por lo anterior, se debe confirmar la decisión de primera instancia, que negó las pretensiones de la demanda, toda vez que la interpretación dada en el Concepto No. 2009IE33476, del 19 de octubre de 2009, proferido por la Dirección Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda de la Alcaldía Mayor de Bogotá, se ajustó a las normas superiores y no vulneró los principios de confianza legítima ni de la buena fe de la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca.

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS**

Bogotá D.C., ocho (8) de octubre de dos mil quince (2015)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2012-00456-01(20345)**

**Actor: CORPORACION AUTONOMA REGIONAL DE CUNDINAMARCA – CAR**

**Demandado: DISTRITO CAPITAL DE BOGOTA – SECRETARIA DE HACIENDA DISTRITAL**

## **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación presentado por la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca (en adelante CAR), mediante apoderado judicial, contra la sentencia del 27 de febrero de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda interpuesta contra apartes del Concepto No. 2009IE33476, del 19 de octubre de 2009, proferido por la Dirección Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda de la Alcaldía Mayor de Bogotá.

### **1. ANTECEDENTES**

#### **1.1. LA DEMANDA**

En ejercicio de la acción de nulidad, el apoderado judicial de la CAR propuso ante esta Corporación las siguientes pretensiones:

*“Respetuosamente solicito a los honorables magistrados, declarar **la nulidad parcial** del Concepto No. 2009IE33476, fecha 19 de octubre de 2009, proferido por la Directora Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C., en los términos aquí solicitados”.*

##### **1.1.1. El concepto acusado**

El texto completo del acto administrativo demandado es el siguiente. Se subrayan los apartes cuya nulidad se pide:

#### *“MEMORANDO*

*PARA: **JORGE CASTAÑEDA MONROY**  
Director de Contabilidad*

*DE: **VIRGINIA TORRES DE CRISTANCHO**  
Directora Jurídica*

*ASUNTO: **Concepto Participación Impuesto Predial CAR***

*FECHA:*

Mediante radicado No, 2009IE27218, la Dirección Distrital de Contabilidad se dirige a este despacho consultado respecto al porcentaje que debe transferir el Distrito Capital a la Corporación Autónoma Regional – CAR, y la forma como debe llevarse el registro contable de dichos recursos.

#### ANTECEDENTES

Ante la obligación establecida en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, respecto al porcentaje del recaudo que por motivo de gravámenes a la propiedad inmueble, deben transferir los municipios o Distritos a las Corporaciones Autónomas Regionales, el Distrito Capital adoptando un sistema del impuesto predial unificado decidió acogerse al traslado por un valor recaudado del impuesto predial, respecto a lo cual se generan una serie de interrogantes.

#### SUSTENTO LEGAL Y CONSIDERACIONES

Previo a dar respuesta a las preguntas concretas motivo de la consulta, a continuación se transcriben los textos normativos que regulan el tema.

En primer lugar el artículo 317 de la Constitución Política deja en manos del legislador fijar la regulación que determine el porcentaje a transferir por parte de los municipios a las entidades encargadas de la protección del medio ambiente, en los siguientes términos:

**'Artículo 317.** Solo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble. Lo anterior no obsta para que otras entidades impongan contribución de valorización.

La ley destinará un **porcentaje de estos tributos**, que no podrá exceder del promedio de las sobretasas existentes, a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción.' (Negrillas fuera del texto)

De esta forma, mediante el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, el legislador procedió a fijar dicho porcentaje de la siguiente forma:

**'ARTÍCULO 44. PORCENTAJE AMBIENTAL DE LOS GRAVÁMENES A LA PROPIEDAD INMUEBLE.** Establécese, en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2o. del artículo 317 de la Constitución Nacional, y con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, **un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9%.** El porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito con cargo al recaudo del impuesto predial será fijado anualmente por el respectivo Concejo a iniciativa del alcalde municipal.

Los municipios y distritos **podrán** optar en lugar de lo establecido en el inciso anterior por establecer, con destino al medio ambiente, una **sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil, ni superior al 2.5 por mil** sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial.' (Negrilla fuera del texto).

(...)

Reglamentando la norma citada se expidió el Decreto 1339 de 1994, cuyos artículos 1, 2 y 3 consagran lo siguiente:

**ARTICULO 1o. PORCENTAJE DEL IMPUESTO PREDIAL.** Los concejos municipales y distritales deberán destinar anualmente a las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible del territorio de su jurisdicción, para la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, **el porcentaje ambiental del impuesto predial de que trata el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, que se podrá fijar de cualesquiera de las dos formas que se establecen a continuación:**

1. Como **sobretasa** que no podrá ser inferior al 1.5 por mil ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial

y, como tal, cobrada a cada responsable del mismo, discriminada en los respectivos documentos de pago.

2. Como **porcentaje del total del recaudo por concepto del impuesto predial**, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9% de tal recaudo.

**ARTICULO 2o. SOBRETASA.** En el evento de **optar** el respectivo Concejo municipal o distrital por el establecimiento de una **sobretasa** a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible, los recaudos correspondientes efectuados por los tesoreros municipales y distritales se mantendrán en **cuenta separada** y los saldos respectivos serán girados trimestralmente a tales Corporaciones, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la terminación de cada período.

Los tesoros distritales y municipales no podrán otorgar paz y salvos a quienes no hayan cancelado la totalidad del impuesto predial y la sobretasa.

Los **intereses** que se causen por mora en el pago del **impuesto predial** se causarán en el mismo porcentaje por la mora en el pago de la sobretasa y serán transferidos a las Corporaciones, en los mismos términos y períodos señalados anteriormente.

**ARTICULO 3o. PORCENTAJE DEL TOTAL DEL RECAUDO.** En el caso de **optar** el respectivo Concejo municipal o distrital por el establecimiento de un **porcentaje del total del recaudo por concepto del impuesto predial**, deberán destinar entre el 15% y el 25.9% de éste para las Corporaciones con jurisdicción en su territorio.

En este evento, los municipios y distritos a través de sus respectivos tesoreros o del funcionario que haga sus veces, deberán, al finalizar cada trimestre, **totalizar los recaudos efectuados** en el período por concepto de impuesto predial y girar el porcentaje establecido a la Corporación respectiva, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la terminación de cada trimestre.' (Negrillas fuera de texto)

(...)

En el año 1996, mediante el Acuerdo Distrital No. 14, en el artículo 1º se estableció lo siguiente:

**'Artículo 1º.-** Para la vigencia fiscal de 1996, el Concejo Distrital en cumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, destina el **quince por ciento de lo recaudado durante ese año por concepto de impuesto predial** a las autoridades ambientales de la región. Estos recursos deberán distribuirse por partes iguales entre la CAR y el DAMA.'

Por último, la Contaduría General de la Nación, mediante el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública expedido en el año 2007, llevando a cabo una reglamentación aún más expedita, determinó lo siguiente:

## CAPÍTULO II

### PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN DEL PORCENTAJE Y SOBRETASA AMBIENTAL AL IMPUESTO PREDIAL A FAVOR DE LAS CORPORACIONES AUTÓNOMAS REGIONALES Y ÁREAS METROPOLITANAS.

1. GENERALIDADES. Las disposiciones constitucionales y legales han señalado que los concejos municipales y distritales deben establecer una **sobretasa** sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial, o un **porcentaje** sobre el total del recaudo del impuesto predial, con destino a las corporaciones autónomas regionales del territorio de su jurisdicción.

Dado que independientemente de la modalidad de recaudo que apliquen los municipios y distritos, los referidos recursos pertenecen a las corporaciones

autónomas regionales, se señala el siguiente **procedimiento** para el reconocimiento de esta operación por parte de los municipios, distritos y corporaciones autónomas regionales.

*Este procedimiento también aplica para las áreas metropolitanas cuando se trate de la sobretasa metropolitana que los municipios y distritos le recaudan.*

## 2. REGISTROS CONTABLES EN LOS MUNICIPIOS Y DISTRITOS.

Los municipios y distritos reconocerán contablemente la parte del impuesto predial que les corresponde, para lo cual, en el momento de la declaración tributaria, o la liquidación oficial en firme u otro acto administrativo que liquide dicho impuesto, se debita la subcuenta 130507- Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305-VIGENCIA ACTUAL, y se acredita la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 4105-TRIBUTARIOS, por el valor que les corresponde como ingresos, sin sobreestimarlos, es decir, **deben restar del valor total del impuesto liquidado el valor que equivale al porcentaje, y en el caso de la sobretasa, sólo se reconocerá como ingreso lo correspondiente al impuesto predial.**

Estas entidades contables públicas reconocerán en cuentas de orden de control el valor de la **sobretasa o porcentaje**, debitando la subcuenta 991523- Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), y acreditando la subcuenta 939015- Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.'

(...)

Dado que los recursos recaudados correspondientes al **porcentaje o sobretasa** al impuesto predial deben **mantenerse en cuenta separada**, los municipios y distritos llevarán el control en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, a través de códigos auxiliares, según la estructura del Catálogo General de Cuentas del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública. Cuando los municipios y distritos recauden los **intereses de mora en el pago del impuesto predial** a cargo de los contribuyentes, éstos deben registrar la parte correspondiente a la **sobretasa** con destino a las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas, para lo cual procederán a debitar la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditar la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

**Debe tenerse en cuenta que** este registro es aplicable en el evento de que la entidad territorial haya optado por el cálculo de la sobretasa.

(...)

Una vez definido el marco normativo, a continuación se da respuesta a las preguntas contenidas en la consulta:

1. En atención a que el Distrito Capital ha dispuesto de un esquema unificado para el impuesto predial, de conformidad con la normatividad antes citada, ¿la liquidación del porcentaje a favor de las CAR se debe calcular teniendo en cuenta solo el valor del capital pagado por el contribuyente?

Como se observa en las normas antes mencionadas, ninguna de ellas obliga a los Municipios que hayan optado por el establecimiento de un porcentaje del total del recaudo por concepto del impuesto predial, como es el caso de Bogotá tal y como lo establece el Acuerdo 14 de 1996, a trasladar algo más de lo que se recauda por motivo del impuesto predial. En los casos donde establece la obligación de transferir lo recaudado por intereses de mora, es claro en señalar que esto ocurre únicamente

cuando se opta por la modalidad de sobretasa, situación que no se presenta en el Distrito Capital, evidenciándose esto en el inciso final del artículo 3º del Decreto 1339 de 1994, y en los incisos séptimo y octavo del numeral segundo del Capítulo 11 del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.

Esto resulta lógico ya que como lo determina el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, al optar por esta modalidad debe transferirse un porcentaje sobre el total del recaudo **por concepto del impuesto predial**, de lo cual debe entenderse la concepción de impuesto en su definición como gravamen mediante el cual el estado establece un hecho generador, sujetos activo y pasivo, base gravable y tarifa, donde los intereses, sanciones y demás derivan de incumplimientos formales y sustanciales de la obligación tributaria, pero no corresponden directamente con la concepción o concepto de impuesto señalado en la norma.

Por estos motivos, los recursos a transferir por el Distrito deben resultar de la aplicación del porcentaje al cual se encuentra obligado, sobre lo que se recauda únicamente por concepto del impuesto, y no por la demás cargas que surgen del incumplimiento de obligaciones formales y sustanciales.

2. ¿Cuál es el alcance de la normatividad vigente al referirse al cálculo del porcentaje sobre el total del recaudo por concepto del impuesto predial? ¿Debemos entender que este total incluye los valores conexos a la liquidación del impuesto, como intereses de mora, sanciones, etc.?

Como se expresó en la respuesta anterior, el recaudo sólo se refiere a los recursos provenientes o adquiridos por el pago del impuesto predial y no por otros recursos provenientes o adquiridos por el pago del impuesto predial y no por otros recursos que puedan haber surgido debido al incumplimiento de la obligación tributaria, los cuales no corresponden al concepto del impuesto predial.

3. ¿En la Tesorería Distrital se deben manejar cuentas corrientes separadas para el control de los recursos de la participación cuando se calcula como porcentaje o sobretasa?, o ¿solamente eso debe ocurrir para el caso de la sobretasa?

La Contaduría General de la Nación, en ejercicio de sus funciones constitucionales que le fueron asignadas en el artículo 354 de la carta política, entre las cuales se encuentra la de **determinar las normas contables** que deben regir en el país, conforme a la ley, determinó en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública al referirse al tema, determinó que los recursos recaudados correspondientes al porcentaje o sobretasa al impuesto predial, sin importar por cual se opte, deben mantenerse en cuenta separada, lo cual no vulnera las normas de mayor rango ya transcritas, que sólo especifican esas cuentas separadas en el caso de elegir la sobretasa, en cuanto el utilizar una cuenta distinta no modifica o altera los montos o el porcentaje a transferir a la CAR.

4. ¿Considera necesario ese Despacho separar los diferentes conceptos de ingresos para efectos de control contable y presupuestal mediante la estimación del recaudo en renglones independientes cuando se trate del valor del impuesto y de los valores conexos al mismo?

Se considera conveniente, además atendiendo lo ya explicado, por cuanto el Distrito Capital debe aplicar el porcentaje de transferencia a lo recaudado únicamente por motivo de impuesto predial en los términos del presente concepto.

#### CONCLUSIÓN

Una vez aclarados los interrogantes en la parte considerativa, se reitera que la obligación del Distrito Capital para con la CAR, consiste únicamente en transferir el porcentaje determinado de lo que se recauda por concepto de impuesto predial, excluyendo de esto los réditos que se generen por el incumplimiento de deberes formales o sustanciales.

En cuanto al manejo de los recursos mediante cuentas separadas, en la regulación de la Contaduría General se establece que debe llevarse dicha forma, sin encontrar esta dirección, impedimento alguno que no permita hacerlo de esta forma.

*Cordialmente,*

(Fdo.)  
VIRGINIA TORRES DE CRISTANCHO"

### **1.1.2. Normas violadas.**

El demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: Artículos 4, 6, 13, 58, 83 y 317.
- Ley 99 de 1993: Artículo 44.
- Decreto 1339 de 1994: Artículo 3.

### **1.1.3. Concepto de la violación**

El demandante sostuvo que los apartes demandados del Concepto No. 2009IE33476, del 19 de octubre de 2009, proferido por la Dirección Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda de la Alcaldía Mayor de Bogotá, vulneran las normas superiores en las que debía fundarse y fueron expedidos con falsa motivación y con desviación de poder. Explicó los cargos de nulidad de la siguiente manera:

- **El artículo 44 de la Ley 99 de 1993 es claro en señalar que se debe transferir a las Corporaciones Autónomas Regionales (en adelante "CAR") un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial.**

Sostuvo que de acuerdo con la Ley 99 de 1993, cuando los municipios opten por el sistema de 'porcentaje ambiental', deben realizar una transferencia de dicho porcentaje sobre el total del recaudo por concepto del impuesto predial, sin distinción entre lo recaudado por impuestos, intereses o sanciones. Que a tal conclusión se llega con la simple interpretación literal de la norma, conforme con lo dispuesto por el artículo 27 del Código Civil.

Indicó que la parte demandada yerra al considerar que son distintos los ingresos por el impuesto, las sanciones y los intereses, pues los tres rubros hacen parte del total del recaudo por impuesto predial a que alude la norma. Que, en todo caso, la intención del legislador no fue la de excluir de las transferencias hechas a las CAR

la parte del recaudo relativa a intereses y sanciones, sino, por el contrario, garantizar la existencia de recursos suficientes para el funcionamiento de dichas entidades.

Dijo que el contralor General de la Nación, en el escrito del 6 de agosto de 2010, le indicó al director de la CAR que la Ley 99 de 1993 y el Decreto 1339 de 1994, al referirse al “total de recaudos efectuados” no hacía distinción respecto de si únicamente debían tenerse en cuenta los ingresos por el impuesto predial, con exclusión de los intereses y las multas.

Resaltó que la CAR necesita recursos para adelantar proyectos y programas de protección y restauración del medio ambiente e insistió en que la interpretación del Decreto 1339 de 1994, efectuada por la Secretaría Distrital de Hacienda, excede las facultades legales y *viola la protección del medio ambiente que ocupa un lugar trascendental en el ordenamiento jurídico colombiano.*

- **La actuación de la Secretaría Distrital de Hacienda, erróneamente, asimila el tratamiento que se le debe dar a las dos opciones que plantea el artículo 44 de la Ley 99 de 1993 para realizar las transferencias a la CAR (porcentaje ambiental y sobretasa)**

La demandante explicó que en la Ley 99 de 1993 se establecieron dos métodos para que los municipios realizaran las transferencias a la CAR: i) por la transferencia de un porcentaje total del recaudo por concepto de impuesto predial que no puede ser inferior al 15% ni superior al 25.9% (porcentaje ambiental) y ii) por la destinación al medio ambiente de una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial.

En relación con el primer sistema señaló que la acepción *recaudo* significa cobrar o percibir dinero y que desde la contabilidad éste se equipara al ingreso (punto 9.1.4.1. del Plan General de Contabilidad), y que, en consecuencia, cuando el legislador se refirió al total del recaudo por concepto del impuesto predial, no es procedente diferenciar los ingresos por sanciones e intereses, pues estos se originan igualmente en la potestad de la entidad para exigir el cobro del impuesto predial.

En relación con el segundo sistema de transferencias, sostuvo que el municipio únicamente debe girar los recursos generados por la sobretasa del impuesto predial sin incluir los ingresos por sanciones e intereses. En ese sentido, aclaró, cobra sentido que el artículo 2 del Decreto 1339 de 1994 incluya de forma expresa los intereses de mora dentro del segundo sistema de transferencias, porque de no ser así quedarían excluidos.

Finalmente, adujo que el Distrito, al excluir los intereses y las sanciones de la base para aplicar el porcentaje ambiental, confundió los dos sistemas establecidos en la Ley 99 de 1993.

- **La actuación de la Secretaría de Hacienda viola el principio de buena fe consagrado en el artículo 83 de la Carta, así como el principio de confianza legítima en la medida en que es arbitraria, repentina e improvisada.**

Relató que, de tiempo atrás, el Distrito, bajo el mecanismo del porcentaje ambiental había realizado transferencias a la CAR con la inclusión de, además del recaudo directo por el impuesto predial, las multas e intereses causados.

Que la CAR, con base en los recursos recibidos por parte de la Administración Distrital, desarrolló las funciones, elaboró los presupuestos, suscribió contratos, efectuó apropiaciones y adquirió obligaciones. Que, en ese orden, el Distrito, al recortar arbitrariamente los recursos girados a la CAR para su funcionamiento, actuó de mala fe y violó el principio de confianza legítima, establecidos en la Constitución Política, sin que se cambiara la normativa vigente y aplicable que justificara la medida.

- **La actuación de la Secretaría de Hacienda viola el derecho a la igualdad de la CAR en la medida en que sin justa causa impone dos consecuencias diferentes a una misma situación, favoreciendo al Distrito en detrimento de la CAR, sin causa legal alguna.**

Dijo que tanto la CAR como el Distrito son titulares del recaudo efectuado por concepto del impuesto predial y que, en consecuencia, los ingresos generados por el no pago o retardo en el incumplimiento del mismo deben ser distribuidos entre ambas entidades, conforme con los porcentajes establecidos en la ley. Para

sustentar su dicho, citó la sentencia del 4 de agosto de 2006, proferida por la Sección Quinta del Consejo de Estado, dictada en el Exp. No. 2005-00607-01.

Concluyó, entonces, que el Distrito se está apropiando de dineros que le pertenecen a la CAR, lo que causa un daño antijurídico que la CAR no tiene por qué soportar.

- **La Secretaría Distrital de Hacienda se enriquece sin justa causa con los recursos de propiedad de la CAR violando así el artículo 58 de la Carta.**

Indicó que con base en los argumentos planteados en los cargos anteriores, existe un enriquecimiento sin causa por parte del Distrito, en la medida en que, al no girar la totalidad de los recursos percibidos por concepto del impuesto predial, genera un desequilibrio patrimonial injusto entre ambas entidades, que se manifiesta claramente en la medida en que el Distrito se apropia de dineros que le pertenecen a la CAR, lo que empobrece a ésta última.

## **1.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá se opuso a las pretensiones de la demanda. Adujo que, contrario a lo que afirma la actora, la Administración Tributaria no ha violado ninguna de las normas superiores que se alegan violadas, pues la interpretación de la Ley 99 de 1993 y del Decreto 1339 de 1994 tuvo origen en lo dispuesto por la Contraloría de Bogotá, que manifestó que el Distrito Capital giraba recursos propios a la CAR.

Dijo que la demandante interpreta erróneamente el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, pues el artículo 317 de la C.P. señala que las transferencias hechas a las Corporaciones Autónomas Regionales corresponden a un porcentaje de los tributos recaudados por los municipios.

Alegó que el Sistema Tributario Distrital está compuesto por tres componentes *lo sustancial, lo procedimental y la administración que lo gestiona, encargándose el primero de la regulación del impuesto, el segundo de la regulación del aspecto operativo del tributo en la relación entre contribuyente y el Estado y el tercero define la organización que el Distrito Capital adopta para gestionar sus tributos y regula las facultades de gestión de dicha organización.*

Adujo que existen cinco elementos en el recaudo del impuesto, los que corresponden a los elementos de la obligación tributaria, y señaló *que el total del recaudo de un impuesto distrital* equivale al total de los ingresos tributarios percibidos de forma directa por el impuesto predial sin la posibilidad de adicionar otro tipo de ingreso, como el de las sanciones.

Indicó que los impuestos se diferencian de los ingresos por sanciones e intereses en cuanto se originan en diversas obligaciones impuestas al ciudadano. Que, el pago de impuestos, por su parte, se genera en la obligación del ciudadano de contribuir con los gastos e inversiones del Estado, y la obligación de pagar las sanciones e intereses surge de la responsabilidad del contribuyente de cumplir con la Constitución y la ley.

Sostuvo, entonces, que los ingresos obtenidos por concepto de impuesto predial se registran como ingresos corrientes, mientras que los pagos recibidos por sanciones corresponden a ingresos no tributarios.

Que, en consecuencia, de acuerdo con la Ley 99 de 1993, las transferencias a la CAR se realizan con base en el impuesto recaudado, y excluye los pagos por sanciones e intereses. Que a esto se suma que dichos ingresos se declaran en renglones diferentes y que, por esa razón, constituyen rubros diferentes. Agregó que dicha conclusión se desprende de la interpretación literal de la norma, que estableció un porcentaje ambiental de los gravámenes a la propiedad inmueble y excluyó los que no fueran tributarios.

Dijo que el recaudo por dicho tributo comprende sólo el valor pagado por el sujeto pasivo, como resultado de aplicar la tarifa sobre la base gravable del impuesto. Se remitió al *Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública*, contenido en la Resolución No. 356 de 2007, que en el capítulo II señala que los ingresos por el impuesto predial que tengan como destino las Corporaciones Autónomas Regionales deben registrarse de forma independiente.

Sostuvo que la Ley 99 de 1993, en todos los aspectos relacionados con la sobretasa ambiental, establece que ésta se calcula sobre el recaudo del impuesto predial, concepto que se equipara a los ingresos tributarios generados en dicho tributo.

Manifestó que no se ha vulnerado el principio de la buena fe, en la medida en que el Concepto No. 2010EE400493 de 2010 advirtió a la CAR que el traslado de los recursos se había efectuado de conformidad con el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, y que, según lo dispuesto por la Contraloría de Bogotá en el Comunicado del 15 de marzo de 2010, el Distrito debía implementar las medidas necesarias para no trasladar mayores valores por concepto del porcentaje ambiental a la CAR.

Que, en ese orden, si bien el porcentaje ambiental se calculaba con base en los ingresos tributarios y no tributarios, no existía una situación consolidada porque *la CAR no podía esperar a que el Distrito continuara actuando sin sujeción estricta a las normas vigentes, sino que puede señalarse que sólo tenía una expectativa.*

Destacó que para que se configurara la violación del principio de confianza legítima debían acreditarse requisitos como la existencia de una base legítima de la confianza, la legitimidad de la confianza, la toma de decisiones o posiciones jurídicas cimentadas en la confianza, la defraudación de la confianza legítima, la no adopción de medidas de transición y la armonización de la confianza legítima frente a otros principios, valores, derechos e intereses de rango constitucional.

Que la CAR no puede fundarse en la confianza legítima para sustentar sus pretensiones, toda vez que tenía conocimiento de que la transferencia no seguiría efectuándose con la inclusión de las sanciones e intereses, y, de otra parte, porque el monto de la transferencia, al depender del recaudo efectivo realizado por el Distrito, siempre era variable, aunque no de valor constante.

Dijo que de acuerdo con lo dispuesto por la Corte Constitucional, las entidades públicas no pueden ser titulares del derecho fundamental a la igualdad, en la medida en que tienen objetivos y competencias diferentes a los particulares. Que, en ese sentido, la situación del Distrito y de la CAR, frente a los ingresos generados en el recaudo del impuesto predial no son equiparables, pues dichos ingresos son *endógenos* del ente territorial y sólo el Distrito es sujeto activo de dicho tributo.

Finalmente, dijo que es improcedente que una entidad pública se enriquezca ilícitamente a costa de otra, pues el presupuesto de ambas entidades pertenece única y exclusivamente al Estado.

### 1.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, en sentencia del 27 de febrero de 2013, negó las pretensiones de la demanda, por considerar que los ingresos percibidos por concepto de intereses y sanciones no formaban parte de la base para tasar el monto de la base para la transferencia de la sobretasa ambiental a las Corporaciones Autónomas.

Luego del estudio de los conceptos de ingresos tributarios y no tributarios, presupuesto de rentas, presupuesto de gastos e ingresos corrientes u ordinarios, el Tribunal sostuvo que las sanciones son clasificadas directamente por el Decreto 111 de 1996 como un ingreso no tributario, debido a que no se originan en el poder de imperio ni en el deber de contribuir (principio de solidaridad), sino que se originaban en hechos o actos que vulneran el interés público, como la omisión en el deber de contribuir en los términos señalados por la ley.

Dijo que el único objeto de la obligación tributaria sustancial es el tributo, que en últimas corresponde a la obligación dineraria a cargo del contribuyente. Que, en ese orden, las demás obligaciones dinerarias a cargo del contribuyente, generadas en el incumplimiento de las obligaciones tributarias formales, no hacen parte del tributo ni pueden ser consideradas en términos presupuestales como ingresos tributarios.

Que el mismo tratamiento reciben los intereses generados en el incumplimiento de la obligación tributaria sustancial, que, si bien no fueron señalados expresamente en el estatuto orgánico del presupuesto como ingreso no tributario, hacen parte de los mismos por las razones antecedentes.

Hizo un recuento de las normas que regulan la sobretasa ambiental y concluyó que, tal y como lo sostuvieron las partes, existen dos sistemas alternativos de transferencia de recursos a las Corporaciones Autónomas Regionales: el primero, correspondiente a la sobretasa sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial y, el segundo, correspondiente a un porcentaje del recaudo por concepto de dicho impuesto.

Dijo que, en ambos casos, se previó en la norma tributaria la transferencia de ingresos tributarios a las Corporaciones Autónomas Regionales, y se adicionaron de forma expresa, para el sistema de la sobretasa, ingresos no tributarios como los intereses de mora.

Que, en ese orden, del sistema de porcentaje ambiental se evidencia que la literalidad de las acepciones '*porcentajes de esos tributos*' y '*total de recaudo por concepto del impuesto predial*', únicamente refieren a los ingresos del ente territorial relativos al impuesto predial, esto es, que aluden a los ingresos tributarios generados en el cobro de un impuesto directo como es el predial, con exclusión de otros ingresos no tributarios como son las sanciones y los intereses.

Sostuvo que, en consecuencia, no le asiste razón a la CAR al sostener que ingresos no tributarios, como las sanciones y los intereses, hacen parte del recaudo por impuesto predial, porque en este último concepto únicamente se incluyen los pagos hechos por los contribuyentes en cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales que le fueron impuestas como consecuencia del deber de contribuir con las cargas públicas y en virtud del *poder de imperio* del Estado.

En relación con el argumento de la demandante, encaminado a demostrar que el recaudo por concepto del impuesto predial era de propiedad tanto del distrito como de la CAR, concurrentemente, adujo que conforme con la Ley 44 de 1990 [artículo 2] el sujeto activo del impuesto predial es el municipio o distrito en donde se encuentre ubicado el predio, por lo que a dicha entidad es a la que le corresponde administrar, recaudar y controlar los recursos tributarios que con el recaudo se generen.

Que, por ende, no es dable concluir que la titularidad del impuesto se haya cedido en forma proporcional a las Corporaciones Autónomas Regionales, máxime cuando, conforme con la Constitución Política, únicamente los municipios pueden gravar la propiedad inmueble, de lo que se desprende que sólo éstos pueden ser sujetos activos de dicho impuesto. Que en el mismo sentido se pronunció el Consejo de Estado en la Sentencia ACU-552 del 25 de enero de 1999.

Finalmente, indicó que la CAR solamente tenía una mera expectativa, pues los ingresos que percibiría como consecuencia de las transferencias efectuadas por el

Distrito se calculan sobre el recaudo hecho anualmente, pues la transferencia no se calcula sobre los dineros que el distrito debe recaudar por el citado impuesto, sino sobre los que este efectivamente realice y que si los límites de la tarifa están fijados en la Ley 99 de 1993, el Concejo Distrital cada año podía variarla en el marco de los parámetros otorgados por la ley.

Por todo lo anterior, el Tribunal consideró que tampoco se había vulnerado el principio de la confianza legítima.

#### **1.4. EL RECURSO DE APELACIÓN**

El apoderado de la CAR presentó recurso de apelación. Insistió en que las transferencias que debe realizar la Secretaría de Hacienda Distrital en favor de la CAR, por concepto del porcentaje ambiental establecido en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, deben incluir la totalidad del recaudo por concepto del impuesto predial. Esto es, el tributo en sí mismo más los intereses y sanciones a que haya lugar.

Adujo que si bien estaba de acuerdo con la clasificación entre ingresos tributarios e ingresos no tributarios efectuados por el Tribunal, dicha diferenciación no era pertinente en este caso, toda vez que lo que se cuestiona es la base sobre la cual el Distrito de Bogotá, por medio de la Secretaría de Hacienda, calcula el porcentaje ambiental que, de acuerdo con la legislación, debe transferir a la CAR.

Dijo que el artículo 44 de la Ley 99 de 1993 es claro en advertir que en caso de que se opte por la modalidad de porcentaje ambiental, el municipio deberá transferir un *porcentaje sobre el total del recaudo por concepto del impuesto predial*, es decir, que debe transferir un porcentaje calculado sobre todo lo que se recaude por concepto del impuesto, tanto por el impuesto en sí mismo, como por las multas, sanciones o intereses que se recauden por concepto de dicho impuesto, pues esos rubros no son independientes sino que están asociados al impuesto en sí mismo, en la medida en que son accesorios a la obligación principal y, en consecuencia, hacen parte de lo que se recauda por concepto de impuesto.

Indicó que la norma no hace referencia a la naturaleza de los ingresos sobre los que se debe efectuar la transferencia, así como tampoco distingue entre ingresos

tributarios e ingresos no tributarios. Que, en consecuencia, a la demandada no le es dable interpretar lo que la norma no expresa en su sentido literal.

Que, de igual manera, el Tribunal yerra al limitar el alcance de la palabra *recaudo*, pues ésta no se puede asociar únicamente a la percepción de ingresos tributarios por impuestos, pues conforme con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, recaudo corresponde a la acción de recaudar, esto es, de percibir dinero, lo que implica que recaudo incluye cualquier suma que perciba el distrito, sin importar si se trata de ingresos tributarios o ingresos no tributarios, pues ambos están incluidos en el recaudo.

Que, en consecuencia, cuando la norma hace referencia al recaudo por concepto de impuesto predial señala que es todo aquello que se recaude o perciba por concepto de impuestos, sin que sea posible limitarlo a lo recaudado por el impuesto en sí mismo, pues también se recaudan las sanciones, multas e intereses. Que, por esa razón, la norma estableció las transferencias de manera trimestral y no anualmente, como efectivamente ocurre con el tributo.

Alegó que el Tribunal parte del supuesto erróneo de que la CAR sostiene que los ingresos no tributarios como las sanciones y los intereses hacen parte del recaudo por impuesto predial, pero que si se lee con atención tanto la demanda como los alegatos de conclusión presentados, la CAR sostiene que las sanciones y los intereses hacen parte de lo recaudado por concepto del impuesto predial, que, aunque sutilmente, es muy diferente de lo planteado por el Tribunal. Que el recaudo del impuesto hace referencia precisamente a lo percibido por concepto del impuesto en sí mismo, pero que, por el contrario, el recaudo por concepto de un impuesto hace referencia no sólo a lo percibido por el impuesto en sí mismo, sino, además, a lo percibido por otros conceptos asociados como las sanciones, multas e intereses, entre otros.

Que el Tribunal también yerra al sostener que el porcentaje que el Distrito Capital le debe transferir a la CAR únicamente debe incluir lo recaudado por concepto de ingresos tributarios, esto es, por el impuesto en sí mismo, pues la norma no hace ninguna distinción al respecto.

Insistió en que con el acto administrativo demandado sí se vulnera el derecho a la igualdad de la CAR frente al Distrito Capital, en la medida en que sin justa causa

impone dos consecuencias diferentes a una misma situación, con el favorecimiento del Distrito en detrimento de la CAR, sin ninguna causa legal.

Dijo que si bien es cierto que los municipios tienen la potestad de gravar la propiedad inmueble, conforme con el artículo 317 de la Constitución Política, también es cierto que deben transferir un porcentaje del recaudo de dicho tributo a las corporaciones autónomas. Citó jurisprudencia de esta Corporación para sustentar su dicho.

Finalmente, dijo que el Tribunal desconoció el hecho de que, conforme con el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, los recursos por concepto de porcentaje ambiental deben ser pagados trimestral y no anualmente, lo que desvirtúa el dicho de que las transferencias se calculen sobre el recaudo efectuado anualmente por el Distrito. Que si bien es cierto que el Concejo Distrital tiene la potestad de fijar anualmente la tarifa del porcentaje ambiental que transfería a la CAR, también lo es que dicha tarifa tiene unos límites legales establecidos en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993 y que, en consecuencia, aún si el Concejo Distrital así lo decidiera, ésta no puede ser inferior al 15% y, en esa medida, la CAR sí tiene un derecho adquirido indiscutible, por lo que no se ajusta a derecho que el Distrito Capital, en una interpretación errónea de la norma, desconozca ese derecho adquirido de la CAR al pretender transferirle sólo una parte de los recursos a los que tienen derecho.

#### **1.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** repitió los argumentos presentados en el escrito de apelación.

La **Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y alegó que compartía la decisión de la primera instancia, en tanto la entidad no se ha extralimitado en la interpretación de las normas, pues, por el contrario, las ha aplicado conforme lo dispuso la Contraloría General de la República.

Dijo que la Secretaría de Hacienda Distrital, al momento de entregar el monto correspondiente al 7.5% del recaudo del impuesto predial a la CAR, lo hace pensando en el interés de la comunidad y con referencia en la función ecológica y ambiental que debe cumplir la CAR.

Que, en todo caso, los ingresos percibidos por concepto del impuesto predial son diferentes del recaudo de los intereses y sanciones y que, por esa razón no pueden incluirse en la base para calcular el porcentaje a transferir a la CAR.

#### **1.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO.**

El **Ministerio Público** dijo que, conforme con lo dispuesto por el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, el porcentaje de transferencia previsto en la norma citada está referido únicamente al impuesto predial, pues el comportamiento normal de los contribuyentes o responsables frente a este tributo es que sea pagado en los plazos establecidos para el efecto y que, de ese total recaudado, los municipios realicen la transferencia en cita, sentido en el que se debe entender la expresión legal.

Sustentó el argumento en que el impuesto es del orden municipal, y, por tanto, los intereses moratorios a que haya lugar se originan a título de sanción por retardo en el pago del mismo, conforme lo establece el artículo 634 del E.T. aplicable a las entidades territoriales por remisión expresa de las leyes 383 de 1997 y 788 de 2002.

Dijo que los intereses no pueden formar parte de la transferencia a la CAR porque el objeto de dicha transferencia es el porcentaje del total de lo recaudado por impuesto predial y éste se origina en el autoavalúo del inmueble.

Que, además, los intereses y sanciones se causan a favor del municipio porque es frente a éste que los contribuyentes del impuesto predial deben cumplir con el pago oportuno del mismo, no ante la CAR que no es titular de dicho impuesto, sino de la transferencia de un porcentaje de éste.

Indicó que entender que los intereses y sanciones también pertenecen a la CAR y se deben transferir implica despojar al municipio de la titularidad del impuesto, pues es al municipio al que se le debe pagar dicho impuesto, de lo que no participa la CAR.

Sostuvo que, por lo anterior, el aparte demandado no vulnera el derecho a la igualdad, ni los principios de la buena fe y de la confianza legítima, en cuanto la

CAR no demostró la existencia de antecedentes en que la Administración hubiera manifestado la inconformidad con la inclusión de conceptos ajenos al impuesto predial al efectuar la transferencia en casos anteriores y que fuera desconocida en el presente asunto.

## **2. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si es nulo el aparte que se subrayó del concepto No. 2009IE33476 del 19 de octubre de 2009, y que se transcribió inicialmente.

En síntesis, la parte actora controvierte el aparte demandado, por cinco aspectos, a saber:

- (i) De conformidad con la Ley 99 de 1993 (artículo 44), cuando los municipios optan por el sistema de porcentaje ambiental, dicho porcentaje se debe tasar sobre el total del recaudo por concepto del impuesto predial, sin distinción entre el recaudo de impuestos, intereses o sanciones, pues los tres rubros hacen parte del total del recaudo por impuesto predial a que alude la norma.
- (ii) La Secretaría de Hacienda Distrital, al excluir los intereses y las sanciones de la base para aplicar el porcentaje ambiental, confundió los dos sistemas establecidos en la Ley 99 de 1993.
- (iii) La actuación de la Secretaría de Hacienda Distrital, al recortar arbitrariamente los recursos a transferir a la CAR por concepto de la sobretasa ambiental, vulneró el principio de la buena fe, en tanto la CAR desarrolló las funciones, elaboró los presupuestos, suscribió contratos, efectuó apropiaciones y adquirió obligaciones con fundamento en los dineros que recibía. Que, además, la demandada vulneró el principio de confianza legítima, toda vez que no existió un cambio en las normas vigentes y aplicables que justificara el recorte de la transferencia.
- (iv) La actuación de la demandada vulneró el derecho a la igualdad, al no distribuir equitativamente la sobretasa con fundamento en la totalidad del recaudo del impuesto predial, lo que generó un trato diferenciado entre las dos entidades y causa un daño antijurídico a la CAR.

- (v) El Distrito se enriquece sin justa causa en detrimento de la CAR, lo que genera un desequilibrio en el patrimonio de la corporación, empobreciéndola.

Por su parte, la entidad demandada manifestó que los apartes demandados del Concepto No. 2009IE33476 están ajustados a derecho, toda vez que de acuerdo con la Ley 99 de 1993, las transferencias a la CAR se realizan con base en el impuesto recaudado, y excluye los pagos por sanciones e intereses. Que a esto se suma que dichos ingresos se declaran en renglones diferentes y que, por esa razón, constituyen rubros diferentes. Agregó que dicha conclusión se desprende de la interpretación literal de la norma, que estableció un porcentaje ambiental de los gravámenes a la propiedad inmueble y excluyó los que no fueran tributarios.

Además, indicó que la Contraloría de Bogotá manifestó que el Distrito Capital giraba recursos propios a la CAR.

En la sentencia de primera instancia, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca consideró que en el caso del porcentaje ambiental, si bien la CAR es titular de parte de los recursos que efectivamente se recaudan por concepto del impuesto predial, esa situación no le daba derecho a percibir de forma concurrente con el municipio los ingresos no tributarios que se causaran en el incumplimiento de los contribuyentes de sus obligaciones formales y sustanciales tributarias, porque no existe una disposición legal que así lo autorice.

Indicó que la CAR sólo es titular del porcentaje que se recaude por concepto del impuesto predial, sin incluir las sanciones e intereses que se generen por el no pago de las obligaciones tributarias y que, en consecuencia, no eran procedentes las pretensiones de la demanda.

Con fundamento en los supuestos anteriores, la Sala estudiará las causales de nulidad propuestas por el demandante y decidirá si se ajusta a derecho el aparte demandado, previa formulación del siguiente:

### **2.1. Problema jurídico**

Le corresponde a la Sala decidir si es nulo el concepto No. 2009IE33476 del 19 de octubre de 2009 por violación del artículo 44 de la Ley 99 de 1993, en la

modalidad de interpretación errónea, por el hecho de haber concluido que el porcentaje ambiental de los gravámenes a la propiedad inmueble que el Distrito Capital debe transferir a la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca – CAR se calcula sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial sin incluir los ingresos por intereses y sanciones causados por el incumplimiento de las obligaciones referidas al impuesto predial.

Para resolver, la Sala (i) hará un recuento de la normativa que regula el porcentaje y la sobretasa ambiental, para, luego, (ii) analizar el caso concreto.

## **2.2. Marco jurídico que regula el porcentaje y la sobretasa ambiental. Reiteración jurisprudencial<sup>1</sup>.**

El artículo 317 de la Constitución Política dispone lo siguiente:

**“ARTICULO 317.** Solo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble. Lo anterior no obsta para que otras entidades impongan contribución de valorización.

**La ley destinará un porcentaje de estos tributos**, que no podrá exceder del promedio de las sobretasas existentes, a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. (negrilla fuera de texto)”.

En desarrollo del inciso segundo del artículo 317 de la C.P. se expidió la Ley 99 de 1993, cuyo artículo 44 dispuso lo siguiente:

*“Artículo 44º.- Porcentaje Ambiental de los Gravámenes a la Propiedad Inmueble. [Modificado por el art. 110, Ley 1151 de 2007](#), [Modificado por el art. 10, Decreto Nacional 141 de 2011](#). Establécese, en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2o. del artículo 317 de la Constitución Nacional, y con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9%. El porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito con cargo al recaudo del impuesto predial será fijado anualmente por el respectivo Concejo a iniciativa del alcalde municipal.*

*Los municipios y distritos podrán optar en lugar de lo establecido en el inciso anterior por establecer, con destino al medio ambiente, una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil, ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial.*

*Los municipios y distritos podrán conservar las sobretasas actualmente vigentes, siempre y cuando éstas no excedan el 25.9% de los recaudos por concepto de impuesto predial.*

*Dichos recursos se ejecutarán conforme a los planes ambientales regionales y municipales, de conformidad con las reglas establecidas por la presente Ley.*

---

<sup>1</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 29 de mayo de 2014. Demandante: Estefanía Florián c/ Municipio de Ibagué. Expediente No. 18738. M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Los recursos que transferirán los municipios y distritos a las Corporaciones Autónomas Regionales por concepto de dichos porcentajes ambientales y en los términos de que trata el numeral 1o. del artículo 46, deberán ser pagados a éstas por trimestres, a medida que la entidad territorial efectúe el recaudo y, excepcionalmente, por anualidades antes del 30 de marzo de cada año subsiguiente al período de recaudación.

Las Corporaciones Autónomas Regionales destinarán los recursos de que trata el presente artículo a la ejecución de programas y proyectos de protección o restauración del medio ambiente y los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. Para la ejecución de las inversiones que afecten estos recursos se seguirán las reglas especiales sobre planificación ambiental que la presente ley establece.

**Parágrafo 1º.-** Los municipios y distritos que adeudaren a las Corporaciones Autónomas Regionales de su jurisdicción, participaciones destinadas a protección ambiental con cargo al impuesto predial, que se hayan causado entre el 4 de julio de 1991 y la vigencia de la presente Ley, deberán liquidarlas y pagarlas en un término de 6 meses contados a partir de la vigencia de la presente Ley, según el monto de la sobretasa existente en el respectivo municipio o distrito al 4 de julio de 1991.

**Parágrafo 2º.-** Modificado por el art. 110 de la Ley 1151 de 2007. El 50% del producto correspondiente al recaudo del porcentaje o de la sobretasa del impuesto predial y de otros gravámenes sobre la propiedad inmueble, se destinará a la gestión ambiental dentro del perímetro urbano del municipio, distrito, o área metropolitana donde haya sido recaudado el impuesto, cuando la población municipal, distrital o metropolitana, dentro del área urbana, fuere superior a 1.000.000 habitantes. Estos recursos se destinarán exclusivamente a inversión.”

Dicho artículo fue reglamentado por el Decreto 1339 de 1994, que en el artículo 1º estableció que “Los Concejos municipales y distritales deberán destinar anualmente a las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible del territorio de su jurisdicción, para la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, el porcentaje ambiental del impuesto predial de que trata el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, que se podrá fijar de cualesquiera de las dos formas que se establecen a continuación: 1. Como sobretasa que **no podrá ser inferior al 1.5 por mil ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial** y, como tal, cobrada a cada responsable del mismo, discriminada en los respectivos documentos de pago. 2. Como porcentaje del **total del recaudo por concepto del impuesto predial**, que no podrá ser inferior al 15 % ni superior al 25.99 % de tal recaudo.” (resalta la Sala)

Mediante las sentencias C-013 del 21 de enero de 1994 y C-305 de 1995, la Corte Constitucional declaró exequible el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, y fijó, entre otros criterios, los siguientes, cuando se refirió a los cargos por inconstitucionalidad por violación del artículo 317 de la Carta Política:

1. El artículo 317 de la C.P., en su inciso 2º dispone que "La ley destinará un porcentaje de estos tributos (se refiere al gravamen sobre la propiedad inmueble)... a las entidades encargadas del manejo y conservación del medio ambiente y de los recursos naturales renovables...".

Lo ordenado por tal inciso busca, en primer lugar, destinar por medio de ley, un porcentaje para las entidades encargadas del manejo y conservación del medio ambiente, en segundo lugar, señalar un límite ("no podrá exceder del promedio de las sobretasas existentes") y, por último, plantear una exigencia: estar de acuerdo "con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción."

El artículo 44 de la Ley 99 de 1993 se refiere a ese PORCENTAJE, no se aparta del destino que señala la Constitución y lo califica como PORCENTAJE AMBIENTAL, luego, por estos aspectos se trata de una disposición legal que desarrolla un postulado constitucional.

(...)

4.- Importa continuar analizando si el artículo acusado en cuanto al "porcentaje" atenta o no contra la Constitución Política, en cuanto, según el demandante Néstor Raúl Correa, la Constitución no permite porcentajes sobre lo ya recaudado por el Municipio, puesto que, según él "se impone un impuesto entre el 15% y el 25% sobre el total del recaudo", y por eso cree que se vulnera el inciso inicial del artículo 317 de la C.P., y el demandante Alvaro Rendón lo ubica como violación al inciso 2º de tal artículo. Para ello se examinará lo siguiente:

"El porcentaje ambiental", ya se dijo, desarrolla un canon constitucional y los rubros (del 15% al 25.9%) no exceden del promedio de las sobretasas existentes según lo informa el Ministerio del Medio Ambiente en su escrito presentado a la Corporación, y, este aspecto (el de no exceder los referidos promedios) no fue argumentado por ninguno de los ciudadanos que presentaron las demandas. Tampoco puede decirse que se trata de un nuevo impuesto. El actor hace una lectura incompleta del artículo acusado al predicar los porcentajes "sobre el total del recaudo", cuando la frase es: "sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial", es decir que, de todo lo que se recaude por concepto de impuesto predial se destinará entre el 15% y el 25.9% a la protección del medio ambiente y los recursos naturales. Menos le asiste razón al afirmar que es un impuesto predial, es, se repite, un porcentaje del impuesto predial para protección del medio ambiente.

5.- Otro tema que motiva las demandas es que el artículo acusado da la posibilidad de OPTAR por una SOBRETASA, en vez del porcentaje ambiental. Los ciudadanos que acusan el artículo 44 opinan que esta "sobretasa" no está contemplada en el artículo 317 C.P. y equivaldría a un recaudo municipal para una Entidad que no es el Municipio y sería una adición al tributo. Ambas cosas, en el sentir de ellos es violatorio de la Constitución. Inquietud semejante ya fue estudiada por la Corporación

La Corte, en la referida sentencia C-013 de 1994, dijo:

*"Alcance del inciso segundo del artículo 317 Constitucional. Este inciso permite, en forma amplia, que la ley destine recursos a las entidades encargadas del manejo del medio ambiente y de los recursos naturales renovables. La destinación de esos porcentajes debe sujetarse a los planes de desarrollo de los municipios. De acuerdo con los artículos 294 y 317, lo que la Constitución permite excepcionalmente es la existencia de participaciones o recargos en favor de las participaciones mencionadas, pero no de un impuesto nuevo, porque ello iría contra la justicia tributaria".*

*"Resulta importante señalar que la ley a que se remite la norma no crea un nuevo impuesto, sino que la expresión que equivale a afirmar que el gravamen no se aumenta para el propietario del bien inmueble sino que un porcentaje de ese monto -que no puede exceder del promedio de las sobretasas existentes- se destina a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, bajo la orientación trazada por los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. Con ello se evita la descoordinación fiscal, al someterla al principio de planeación municipal, consagrado en la Carta política"...*

*“Tampoco se trata de una disposición que viole el artículo 359 de la Carta, por cuanto no es una renta nacional de destinación específica, sino en estricto sentido, una sobretasa que favorece la protección del medio ambiente de los municipios” (Subrayas fuera de texto).*

El artículo 317 de la C. P. establece una vía de excepción, luego el artículo 317 hay que leerlo conjuntamente con el art. 294 C. P. que prohíbe imponer recargos "salvo lo dispuesto en el artículo 317 caso en el cual hay un recargo por reenvío. De manera que el inciso 2º del artículo acusado al permitir opcionalmente que se cobre una sobretasa en lugar del porcentaje, está dentro de la interpretación que ha dado la Corte.

Como se advierte, entonces, el artículo 44 de la Ley 99 de 1993 precisó que tratándose del porcentaje ambiental, el municipio puede fijar la tarifa y que ésta no puede ser inferior al 15% ni superior al 25.9% *del total del recaudo* del impuesto predial.

Y, tratándose de la sobretasa ambiental, facultó a los municipios para que fijaran una tarifa que no puede ser inferior al 1.5‰ ni superior al 2.5‰ sobre *el avalúo de los bienes* que sirven de base para liquidar el impuesto predial.

### **2.3. Análisis del caso concreto**

En el expediente figura que, en ejercicio de las facultades conferidas por el numeral 4 del artículo 313<sup>2</sup> y el artículo 317<sup>3</sup> de la Constitución Política, el Concejo Distrital de Bogotá, mediante el Acuerdo 014 de 1996 determinó:

#### **“ACUERDO 14 DE 1996**

*(septiembre 6)*

*Por el cual se fija un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto del Impuesto Predial con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables.*

*El Concejo de Santa Fe de Bogotá, Distrito Capital, en uso de sus atribuciones Constitucionales y legales,*

#### **ACUERDA:**

**Artículo 1º.-** *Para la vigencia fiscal de 1996, el Concejo Distrital en cumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, **destina el quince por ciento de lo recaudado durante ese año por concepto de impuesto predial a las autoridades ambientales de la región. Estos recursos deberán distribuirse por partes iguales entre la CAR y el DAMA.***

<sup>2</sup> **ARTICULO 313.** Corresponde a los concejos: (...)4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales. “

<sup>3</sup> **Artículo 317.** Sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble. Lo anterior no obsta para que otras entidades impongan contribución de valorización. La ley destinará un porcentaje de estos tributos, que no podrá exceder del promedio de las sobretasas existentes, a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción.

**Artículo 2º.-** La totalidad de los recursos asignados al DAMA, según el artículo anterior, serán destinados exclusivamente al Fondo de tratamiento de aguas residuales - Río Bogotá, con el fin de que sean ejecutados dentro del Megaproyecto No.2, Recuperación del Río Bogotá, del Plan de Desarrollo Formar Ciudad.

**Artículo 3º.-** El presente Acuerdo rige a partir de la fecha de su publicación.

Publíquese y cúmplase

Dado en Santa Fe de Bogotá, D.C., a 6 septiembre de 1996.”

Como se ve, el Distrito Capital optó por destinar un porcentaje del impuesto predial recaudado, que en este caso se fijó en el 15%, con destino a la CAR y al DAMA.

También se advierte en el expediente que, mediante radicado No. 2009IE27218, la Dirección Distrital de Contabilidad de Bogotá dirigió a la Secretaría de Hacienda Distrital una consulta respecto de la base que se debía tener en cuenta para calcular el porcentaje que debía transferir el Distrito Capital a la Corporación Autónoma Regional – CAR y la forma como debía llevarse el registro contable de dichos recursos.

La Secretaría de Hacienda Distrital, mediante Memorando dirigido al Director de Contabilidad, expidió el Concepto No. 2009IE33476 del 19 de octubre de 2009 [acto demandado], en el que dispuso que ninguna de las normas que rigen las transferencias de recursos del predial con destino a la protección del medio ambiente establecen que dichas transferencias se deben efectuar sobre el total del recaudo del impuesto predial más los intereses de mora y sanciones.

El Distrito Capital tiene la razón por lo siguiente:

Como se precisó anteriormente, el artículo primero del Decreto 1339 de 1994, que reglamentó el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, dispuso que, para destinar un porcentaje del impuesto predial a favor de las corporaciones autónomas regionales, los municipios pueden optar por una sobretasa o un porcentaje del total del impuesto predial recaudado.

Los artículos 2 y 3 del Decreto 1339 de 1994 prevén las condiciones en que se debe girar la sobretasa y el porcentaje total del recaudo, así:

**ARTICULO 2o. SOBRETASA.** En el evento de optar el respectivo Concejo municipal o distrital por el establecimiento de una sobretasa a favor de las Corporaciones Autónomas Regionales o de Desarrollo Sostenible, los recaudos correspondientes efectuados por los tesoreros municipales y distritales se mantendrán en cuenta separada y los saldos

respectivos serán girados trimestralmente a tales Corporaciones, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la terminación de cada período. Los tesoros distritales y municipales no podrán otorgar paz y salvos a quienes no hayan cancelado la totalidad del impuesto predial y la sobretasa. **Los intereses que se causen por mora en el pago del impuesto predial se causarán en el mismo porcentaje por la mora en el pago de la sobretasa y serán transferidos a las Corporaciones, en los mismos términos y períodos señalados anteriormente.** (negrilla fuera de texto)

**ARTICULO 3o. PORCENTAJE DEL TOTAL DEL RECAUDO.** En el caso de optar el respectivo Concejo municipal o distrital por el establecimiento de un porcentaje del total del recaudo por concepto del impuesto predial, deberán destinar entre el 15% y el 25.9% de éste para las Corporaciones con jurisdicción en su territorio. En este evento, los municipios y distritos a través de sus respectivos tesoreros o del funcionario que haga sus veces, deberán, al finalizar cada trimestre, **totalizar los recaudos efectuados en el período por concepto de impuesto predial y girar el porcentaje establecido a la Corporación respectiva, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la terminación de cada trimestre.**

**PARÁGRAFO.** De manera excepcional, previo concepto del Ministerio del Medio Ambiente y teniendo en cuenta condiciones especiales de los municipios, calificadas por el CONPES, los municipios podrán realizar los giros a las Corporaciones del porcentaje a que se refiere el presente artículo anualmente, a más tardar el 30 de marzo del año siguiente a la respectiva vigencia fiscal.

Las normas citadas reiteran lo dicho en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993. Respecto de la sobretasa, que se calcula sobre la misma base que se tiene en cuenta para tasar el impuesto predial, esto es, sobre el avalúo de los bienes. Y como está previsto que la sobretasa se recaude de manera conjunta con el impuesto predial, el artículo 2 del Decreto 1339 de 1994 dispone que si el contribuyente incumple el pago de la sobretasa incurre en mora en las mismas condiciones en que se incurre por la mora en el pago del impuesto predial. Es por esto que la norma exige que los intereses por mora causados por el pago inoportuno de la sobretasa se giren a la correspondiente corporación autónoma.

En el caso del “porcentaje del total de recaudo del impuesto predial”, se reitera que se calcula a la tarifa prevista en el respectivo acuerdo municipal sobre el total recaudado por concepto de impuesto predial. Debe entenderse que ese recaudo no incluye los intereses de mora ni a las sanciones por cuanto estos rubros no corresponden al concepto de ingresos tributarios, como lo precisó el *a quo*, y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el concepto 016 del 3 de noviembre de 2003, al aclarar, con fundamento en el artículo 27 del Decreto 111 de 1996<sup>4</sup>, que los intereses de mora, por definición hacen parte de los ingresos no tributarios.<sup>5</sup>

<sup>4</sup> Estatuto Orgánico del Presupuesto Nacional

<sup>5</sup> [http://www.nuevalegislacion.com/files/susc/cdj/doct/mhcp\\_16\\_03.doc](http://www.nuevalegislacion.com/files/susc/cdj/doct/mhcp_16_03.doc)

Dice el concepto:

“Diferente es el evento en el cual el municipio ha escogido la opción del porcentaje del impuesto predial unificado, caso en el cual consideramos que tanto la disposición constitucional, como el desarrollo legal de la misma, han sido claros al disponer que la destinación a las entidades encargadas del manejo y la conservación del ambiente y de los recursos naturales, se hará sobre un porcentaje del total del recaudo por concepto del impuesto predial unificado, y en consecuencia habrá lugar a transferir a la entidad ambiental solamente el porcentaje sobre el valor correspondiente a dicho rubro.

Lo anterior por cuanto, los intereses de mora tienen naturaleza punitiva y resarcitoria pues su objeto es indemnizar el perjuicio causado por la mora en el pago de la obligación crediticia, en este caso, del impuesto.<sup>6</sup>

En el concepto demandado [trascrito en las páginas 2 a 6 de esta sentencia], el Distrito Capital aludió al capítulo II del Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, adoptado por la Resolución 356 de 2007 por la Contaduría General de la Nación, para explicar, precisamente, cómo se contabiliza el impuesto predial, el porcentaje y la sobretasa ambiental.

De ese manual se infiere que los municipios y distritos deben registrar el impuesto predial en una subcuenta del activo [130507 "Impuesto predial"] y en una subcuenta de ingresos [410507 "Impuesto predial"].

La descripción y dinámicas de las cuentas 1305 y 4105 son las siguientes:

---

A este respecto es preciso tener en cuenta lo dispuesto por el artículo 27 del [Decreto 111 de 1996](#):

*Art. 27.- Los ingresos corrientes se clasificarán en tributarios y no tributarios. Los ingresos tributarios se subclasificarán en impuestos directos e indirectos, y los ingresos no tributarios comprenderán las tasas y las multas.*

*Así mismo, es pertinente citar apartes de la obra "Aspectos Generales del Proceso Presupuestal Colombiano" publicada por la Dirección General del Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que en la página 31 señala:*

**1.1.1.1. Ingresos Tributarios**

*Conformados por pagos obligatorios al Gobierno, sin contraprestación, fijados en virtud de norma legal, provenientes de impuestos directos o indirectos.*

...

**1.1.1.2. Ingresos no Tributarios**

*Esta categoría incluye los ingresos del gobierno nacional que aunque son obligatorios dependen de las decisiones o actuaciones de los contribuyentes o provienen de la prestación de servicios del Estado.*

Este rubro incluye los ingresos originados por las tasas que son obligatorias pero que por su pago se recibe una contraprestación específica y cuyas tarifas se encuentran reguladas por el Gobierno Nacional, provenientes de pagos efectuados por concepto de sanciones pecuniarias impuestas por el Estado a personas naturales o jurídicas que incumplen algún mandato legal y aquellos otros que constituyendo un ingreso corriente, no puede clasificarse en los ítems anteriores.

En consecuencia, de acuerdo con estas definiciones, dado que la referencia legal está hecha en relación con el impuesto predial unificado, la base para la transferencia a la CAR será sobre los ingresos tributarios exclusivamente. Los intereses de mora, por definición hacen parte de los ingresos no tributarios.

En estos términos se modifican las posiciones asumidas anteriormente por esta Dirección."

<sup>6</sup> CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE CASACIÓN CIVIL. SENTENCIA DE 27 DE AGOSTO DE 2008 [SC-084-2008], Exp. 11001-3103-022-1997-14171-01.

La Corte Suprema de Justicia precisó:

*"c) Los intereses moratorios, tienen un carácter eminentemente punitivo y resarcitorio, representan la indemnización de perjuicios por la mora, la presuponen, se causan ex lege desde ésta, sin ser menester pacto alguno -excepto en los préstamos de vivienda a largo plazo en los cuales no se presumen y requieren pacto expreso, art. 19, Ley 546 de 1999- ni probanza del daño presumido iuris et de iure (art. 1617 [2], Código Civil), son exigibles con la obligación principal y deben mientras perdure, sancionan el incumplimiento del deudor y cumplen función compensatoria del daño causado al acreedor mediante la fijación de una tasa tarifada por el legislador, la cual, si bien no es simétrica con la magnitud del daño, se establece en consideración a éste y no impide optar por la indemnización ordinaria de perjuicios ni reclamar el daño suplementario o adicional, acreditando su existencia y cuantía, con sujeción a las reglas generales. A partir de la mora respecto de idéntico período y la misma obligación, estos intereses no son acumulables ni pueden cobrarse de manera simultánea con los remuneratorios, con excepción de los causados y debidos con anterioridad. Producida la mora de la obligación principal sus efectos se extienden a la prestación de pagar intereses mientras no se cumpla lo debido.*

### **CUENTA 1305**

<b>CLASE</b>	<b>GRUPO</b>	<b>CUENTA</b>
1	13	1305
ACTIVOS	RENTAS POR COBRAR	VIGENCIA ACTUAL

#### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los **ingresos tributarios**, anticipos y retenciones pendientes de recaudo, determinados en las declaraciones tributarias y en las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 2917-Anticipo de Impuestos y 4105-Tributarios.

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

- 1- El valor determinado en las declaraciones tributarias.
- 2- El valor de las liquidaciones oficiales y actos administrativos en firme.
- 3- El valor de las liquidaciones de corrección que aumenten el impuesto a pagar.
- 4- El valor de la anulación de pagos originada en la devolución de cheques de recaudos efectuados por las entidades recaudadoras.

##### **SE ACREDITA CON:**

- 1- El valor de los recaudos totales o parciales.
- 2- El valor de las devoluciones o descuentos originados en providencias o normas que así lo determinen.
- 3- El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan el impuesto a pagar.
- 4- El valor de las compensaciones permitidas por la legislación tributaria.
- 5- El valor trasladado a rentas por cobrar a vigencias anteriores.

### **CUENTA 4105**

<b>CLASE</b>	<b>GRUPO</b>	<b>CUENTA</b>
4	41	4105
INGRESOS	INGRESOS FISCALES	<b>TRIBUTARIOS</b>

#### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran la cuenta 1305-Vigencia Actual y 2917-Anticipo de Impuestos. Cuando sobre las rentas objeto de causación se hayan recibido los flujos anticipadamente por procesos de titularización, la contrapartida corresponde a las

subcuentas 291010-Procesos de Titularización Nacionales y 291011-Procesos de Titularización en el Exterior, según corresponda.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

- 1- El valor de las liquidaciones de corrección que disminuyan los ingresos.
- 2- La cancelación de su saldo al cierre del período contable.

**SE ACREDITA CON:**

- 1- El valor de las liquidaciones privadas, correcciones y ajustes.
- 2- El mayor valor establecido en las liquidaciones oficiales en firme.
- 3- El valor de las providencias falladas en contra de los contribuyentes.

De otra parte, el porcentaje ambiental y la sobretasa se registran en subcuentas de orden de control por el contra y acreedora [991523 y 939015 "Porcentaje y sobretasa al impuesto predial"] y en la subcuenta del pasivo [290518 "Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial"]

La descripción de estas cuentas es la siguiente:

**CUENTA 9390**

CLASE	GRUPO	CUENTA
9	93	9390
CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS	ACREEDORAS DE CONTROL	OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de las operaciones por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente. La contrapartida corresponde a la subcuenta 991590- Otras cuentas acreedoras de control.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

- 1- La extinción de la causa que dio origen al registro de la operación.

**SE ACREDITA CON:**

- 1- El valor de la operación.

**CUENTA 9915**

CLASE	GRUPO	CUENTA
9	99	9915

CUENTA DE ORDEN ACREEDORA	ACREEDORA POR CONTROL (DB)	ACREEDORA DE CONTROL POR EL CONTRARIO (DB)
------------------------------	-------------------------------	---

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de la contrapartida de las cuentas clasificadas en el grupo 93-Acreedoras de Control.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

- 1- El valor contabilizado por créditos en las cuentas de orden del grupo 93-Acreedoras de Control.

**SE ACREDITA CON:**

- 1- El valor contabilizado por débitos en las cuentas de orden del grupo 93-Acreedoras de Control.

**CUENTA 2905**

CLASE	GRUPO	CUENTA
2	29	2905
PASIVO	OTROS PASIVOS	RECAUDO A FAVOR DE TERCEROS

**DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de las obligaciones originadas por el recaudo de ingresos de propiedad de otras entidades contables públicas, entidades privadas o personas naturales, que deben ser reintegrados a éstas, en los plazos y condiciones convenidos.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1105-Caja y 1110-Depósitos en Instituciones Financieras.

**DINÁMICA**

**SE DEBITA CON:**

- 1- El valor del pago efectuado a la entidad contable pública, entidad privada o persona natural.
- 2- Los valores netos trasladados a la subcuenta 472080-Recaudos, al inicio de la vigencia.

**SE ACREDITA CON:**

- 1- El valor de los dineros recibidos por los diferentes conceptos.
- 2- Los valores netos trasladados de la subcuenta 472080-Recaudos, al finalizar la vigencia

Precisada la descripción y la dinámica de las cuentas, es menester reiterar la advertencia que se hace en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública, en el sentido de que los recursos correspondientes al porcentaje o sobretasa deben mantenerse en cuenta separada del impuesto predial y eso justifica que se registren en las cuentas de control 9915 y 9390.

El Manual describe el procedimiento a seguir, así:

“En el evento en que el recaudo de los recursos por parte de los municipios y distritos se produzca en la misma vigencia de la declaración tributaria, o la liquidación oficial en firme, u otro acto administrativo que liquide dicho impuesto, estas entidades deben registrar un débito en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el total de los recursos recaudados, un crédito a la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado, de la cuenta 1305- VIGENCIA ACTUAL, por el valor causado previamente, y un crédito a la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, por el valor que corresponde a las corporaciones autónomas regionales o a las áreas metropolitanas, sea en forma de porcentaje o sobretasa, según el caso.

Si el recaudo se produce en una vigencia diferente a la que corresponde la declaración tributaria, o la liquidación oficial en firme, u otro acto administrativo que liquide dicho impuesto, los municipios y distritos deben registrar un débito en la subcuenta 111005-Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y un crédito en las subcuentas 131007- Impuesto predial unificado, de la cuenta 1310-VIGENCIAS ANTERIORES, y 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

De igual forma, en el momento del recaudo o cuando la renta se extinga por causas diferentes al pago, debe procederse a descargar los valores a favor de las corporaciones autónomas regionales y áreas metropolitanas de las cuentas de orden acreedoras, para lo cual deben registrar un débito en la subcuenta 939015- Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, y un crédito en la subcuenta 991523- Porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).”

En cuanto a la cuenta del pasivo, el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública precisa que en esa cuenta también se registran los intereses de mora que correspondan a la sobretasa.<sup>7</sup>

El Manual de procedimientos del régimen de contabilidad pública concluye, entonces, lo siguiente:

---

<sup>7</sup> Ver transcripción en la página 4 de esta sentencia

“Cuando los municipios y distritos giran los recursos a las corporaciones autónomas regionales o a las áreas metropolitanas, sean intereses o el valor del porcentaje o sobretasa ambiental, éstos deben debitar la subcuenta 290518-Recaudos del porcentaje y sobretasa ambiental al impuesto predial, de la cuenta 2905-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, y acreditar la subcuenta 111005- Cuenta corriente, de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.”

Fíjese, entonces, que en ninguna de las cuentas aludidas, ni en el procedimiento explicado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública se dice que los ingresos por sanciones e intereses moratorios del impuesto forman parte de la base del cálculo del porcentaje ambiental. Esos ingresos, valga precisar, se contabilizan en la cuenta 4110 “ingresos fiscales no tributarios” y en las subcuentas 411003 [intereses] y 411004 [sanciones].

La descripción y dinámica de la cuenta 4110 es la siguiente:

#### **CUENTA 4110**

<b>CLASE</b>	<b>GRUPO</b>	<b>CUENTA</b>
4	41	4110
INGRESOS	INGRESOS FISCALES	NO TRIBUTARIOS

#### **DESCRIPCIÓN**

Representa el valor de los ingresos obtenidos de las retribuciones efectuadas por los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en contraprestación a las ventajas o beneficios que obtiene de éste. Comprenden, entre otros, tasas, multas, intereses, sanciones, contribuciones, regalías y concesiones.

La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1401-Ingresos no Tributarios y la 2915-Créditos Diferidos.

#### **DINÁMICA**

##### **SE DEBITA CON:**

- 1- La cancelación de su saldo al cierre del período contable.

##### **SE ACREDITA CON:**

- 1- Los valores causados por los diferentes conceptos.

De manera que, legal y contablemente está previsto que el porcentaje ambiental se calcule sobre lo que se recaude por impuesto predial en las condiciones anteriormente anotadas, sin que sea pertinente incluir en esa base de cálculo los ingresos no tributarios correspondientes a sanciones e intereses moratorios.

En consecuencia, no prospera el cargo de nulidad por violación de los artículos 44 de la Ley 44 de 1993 y 3 del Decreto 1339 de 1994.

Finalmente, en relación con la violación de los principios de la buena fe y de la confianza legítima, que la CAR alega violados, la Sala se reafirma en lo dicho por el *a quo*, cuando sostuvo que la CAR sólo tenía una expectativa sobre los ingresos a recibir por concepto de sobretasa ambiental, no un derecho adquirido y menos en un porcentaje o valor determinado.

En esas condiciones, la Sala considera que el Concepto No. 2009IE33476, del 19 de octubre de 2009, objeto de análisis, no fue expedido con violación a las normas superiores en que debía fundarse, pues aplicó literalmente lo contenido en las normas que rigen el porcentaje del impuesto predial que deben transferir los entes territoriales a las Corporaciones Autónomas Regionales para la protección al medio ambiente y los recursos naturales renovables. Tampoco se configuró la causal de falsa motivación alegada, en tanto los fundamentos del concepto demandado son reales y están ajustados a derecho, ni fue dictado por un funcionario con desviación de poder, pues el motivo que tuvo en cuenta el funcionario que expidió el concepto no es distinto del motivo para el cual se le ha investido de competencia.

Por lo anterior, se debe confirmar la decisión de primera instancia, que negó las pretensiones de la demanda, toda vez que la interpretación dada en el Concepto No. 2009IE33476, del 19 de octubre de 2009, proferido por la Dirección Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda de la Alcaldía Mayor de Bogotá, se ajustó a las normas superiores y no vulneró los principios de confianza legítima ni de la buena fe de la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca.

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

**F A L L A:**

**CONFÍRMASE** la sentencia del 27 de febrero de 2013, proferida por la Sección Cuarta, Subsección B del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que había

DENEGADO las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.  
La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente de la Sala  
Ausente con excusa

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**