



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero ponente: William Zambrano Cetina

Bogotá D.C., Veintiocho (28) de noviembre de dos mil trece (2013)

Radicación No.2145

Expediente: 11001-03-06-000-2013-00206-00

Referencia: Universidad Nacional de Colombia - Impuesto Predial Bogotá.

El Ministerio de Educación Nacional, a solicitud de la Universidad Nacional de Colombia, consulta a esta Sala sobre la sujeción de dicho ente universitario al impuesto predial en la ciudad de Bogotá.

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con el organismo consultante, el asunto tiene como antecedentes las siguientes circunstancias fácticas y jurídicas:

1. De conformidad con la Constitución Política, la Ley 30 de 1992 y el Decreto 1210 de 1993, la Universidad Nacional de Colombia es un ente universitario autónomo del orden nacional, sujeto por mandato constitucional a un régimen legal especial.
2. El Decreto 1333 de 1986, al señalar los sujetos pasivos del impuesto predial, hace referencia únicamente a los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta, que son tipos de entidades públicas en los que no cabe, por la especialidad de su régimen, la Universidad Nacional de Colombia.
3. Según jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, el impuesto predial recae sobre la propiedad privada y excepcionalmente sobre los bienes inmuebles de las entidades públicas expresamente señaladas en la ley (establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta); se afirma que según esa línea jurisprudencial, la autonomía de los municipios en relación con el impuesto predial debe respetar la facultad del legislador para

establecer los elementos esenciales de dicho tributo, entre ellos lo relativo a los sujetos pasivos del mismo.

4. Se señala de otra parte, que la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en Concepto 1611 del 25 de noviembre de 2004, aclarado en Concepto 1611A del 30 de noviembre de 2004, señaló que la Universidad Nacional de Colombia está cobijada por la exención consagrada en el estatuto de Bogotá, Decreto 1421 de 1993, para las universidades públicas.
5. Pese a lo anterior, dice la consulta, la Secretaría de Hacienda Distrital tienen una posición diferente, según la cual la Universidad Nacional de Colombia está sujeta al impuesto predial, pues no existe ninguna exención general a favor de las entidades públicas; por otro lado, la exención del Decreto 1421 de 1993 tuvo una vigencia limitada de 10 años, ya que el artículo 38 de la ley 14 de 1983 establece que los municipios solo pueden conceder exenciones de sus impuestos hasta por 10 años.
6. En cualquier caso, la Universidad Nacional de Colombia considera que no estaría obligada a pagar el impuesto predial de los bienes ubicados en el campus universitario de Bogotá, en la medida que allí se encuentran diversos edificios declarados *monumentos nacionales* por el Decreto 596 de 1996, los cuales están cobijados, en su condición de tales, con una exención del 100%. Indica que el mismo decreto 596 de 1996 aclaró que el área de influencia de los monumentos nacionales allí referidos se extiende a todo el campus universitario de la Universidad Nacional de Colombia.

Con base en lo anterior, se pregunta a la Sala:

¿De acuerdo con la normatividad y la jurisprudencia, actualmente existe una exención o tratamiento tributario preferencial de carácter subjetivo que beneficie a la Universidad Nacional de Colombia en calidad de universidad pública?

¿En virtud de lo establecido por el artículo 2 del Decreto 596 de 1996, en concordancia con el Plan de Ordenamiento Territorial de la ciudad de Bogotá, consagrado en el Decreto 619 de 2000, la Universidad Nacional de Colombia está exenta del 100% del pago del impuesto predial?

II. CONSIDERACIONES

De acuerdo con los antecedentes expuestos, la presente consulta plantea dos problemas jurídicos distintos.

El primero se refiere a la existencia o no de una exención subjetiva a favor de la Universidad Nacional de Colombia en relación con el impuesto predial. Esta posibilidad se plantea bajo el entendido que (i) existe una regla general que exonera a las entidades públicas del pago de dicho tributo; o (ii) en el caso de Bogotá, existe una norma especial que considera exentas del impuesto predial a las universidades públicas.

El segundo problema a resolver, especialmente si la respuesta al anterior interrogante es negativa, consistiría en determinar si por el hecho de la declaratoria de monumento nacional de varios edificios del campus de la Universidad Nacional, puede considerarse que esta última se encuentra exenta del pago del impuesto predial

Para resolver lo anterior, la Sala abordará en su orden los temas que plantean los problemas jurídicos enunciados.

A. SOBRE LA EXISTENCIA DE UNA EXENCIÓN SUBJETIVA A FAVOR DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO PREDIAL

1. La sujeción general de las entidades públicas al impuesto predial

Como quedó señalado anteriormente, la primera consideración que presenta el organismo consultante es la relacionada con la existencia de una regla legal avalada por la jurisprudencia del Consejo de Estado, según la cual, salvo los casos expresamente señalados en la ley (establecimientos públicos, empresa industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta), las entidades públicas no serían sujeto pasivo del impuesto predial. Dicha regla partiría de entender que el impuesto predial recae sobre la propiedad inmueble privada, de modo que para que los bienes de una entidad pública puedan ser gravados se requeriría una ley expresa que así lo determinara.

Para establecer la validez de estas premisas es preciso revisar entonces la evolución normativa del impuesto predial y el contexto de las decisiones del

Consejo de Estado en que se ha hecho referencia a la regla de interpretación citada por la Universidad Nacional de Colombia.

1.1. Antecedentes normativos del impuesto predial

Inicialmente, la ley 48 de 1887 del Consejo Nacional Legislativo permitió que los Departamentos gravaran con un impuesto anual *los bienes inmuebles*:

“Artículo 4. Los Departamentos que no tengan establecidas por la ley las siguientes rentas, procederán a establecerlas y reglamentarlas:

1ª. Sobre los bienes inmuebles ó raíces, que podrán gravarse anualmente hasta con el cuatro por mil destinado a los Departamentos, y el dos por mil que se apropiará a los distritos municipales.”

En el mismo sentido, la ley 149 de 1887 sobre régimen político y municipal, incluyó dentro de las atribuciones de las asambleas departamentales, la relativa al establecimiento y reglamentación del impuesto sobre *los inmuebles*:

“Artículo 129. Son funciones de la Asamblea de cada Departamento:

32. Establecer y reglamentar el impuesto sobre los inmuebles, tanto en lo que se refiere a los departamentos, como respecto de los distritos.”

Años más tarde, el artículo 17 de la ley 20 de 1908, por la cual se reforma la ley 149 de 1888, determinó que el impuesto sobre *la propiedad raíz* formaría parte de las rentas municipales y que se cobraría de acuerdo con la reglamentación que establecieran los departamentos:

“Artículo 17. Serán rentas municipales:

4º. El impuesto sobre la propiedad raíz, cuya rata no excederá del 2 por 1000. Este impuesto del 2 por 1000 se cobrará en los Municipios con arreglo a la reglamentación establecida por las respectivas ordenanzas o acuerdos departamentales. Donde no exista esa reglamentación la hará el respectivo Gobernador.”

Por su parte, el Artículo 21 del Decreto 1226 de 1908 se refirió a la imposibilidad de gravar con impuestos municipales los bienes de la Nación:

“Los bienes de la Nación no serán gravados con contribuciones, por las municipalidades; tampoco lo serán los bienes de los distritos ubicados en el territorio de otro por la municipalidad donde se hallan situados.”

Así mismo, el artículo 14 del Decreto 1227 de 1910 dispuso lo siguiente en relación con las propiedades públicas:

*“Quedan exceptuadas del pago del impuesto predial las propiedades siguientes: (...)
c) Las propiedades públicas, cualquiera que sea la denominación de la persona o entidad que la administre.”*

Posteriormente, la ley 4 de 1913 de régimen político y municipal (derogatoria de la ley 149 de 1887), señaló que las Asambleas Departamentales tenían la facultad de reglamentar el *impuesto sobre la propiedad raíz*:

“Artículo 97. Son funciones de las Asambleas:

39. Reglamentar el impuesto sobre la propiedad raíz que deben cobrar los departamentos o los municipios, según las ordenanzas, sin exceder la tasa fijado por la ley y sin destinar el producto a gasto que no sean propiamente municipales o de instrucción pública primaria (...).”

Por su parte, la ley 34 del 1920, por la cual se “fija la tarifa del impuesto predial”, nuevamente se refiere a dicho gravamen como “*el impuesto con el que los Departamentos o Municipios pueden gravar la propiedad raíz*” (artículo 1) y establece que para su cobro se tendrá como base los catastros debidamente formados según la reglamentación de las asambleas departamentales (artículo 2).

En el año de 1941 la ley 128 creó una sobretasa sobre del 10 por ciento sobre el impuesto predial¹, el cual, para tales efectos, se definió así:

*“Artículo 11. Para los efectos del artículo anterior, se entiende por impuesto predial el que con ese nombre cobren los Municipios o Departamentos, o el que - bajo el nombre de impuesto de caminos - recauden otros Municipios **sobre el valor de los bienes raíces de su respectivo territorio.**”*

A mitad del siglo pasado, en vigencia del estado de excepción, se expidió el Decreto Legislativo 2473 de 1948 -por el cual se crea la policía rural², en el que se establece un impuesto adicional del dos por mil “*sobre toda propiedad raíz*”; años más tarde, mediante el Decreto 2185 de 1951 se determinaría que ese impuesto adicional tendría carácter municipal.

¹ “Artículo 10. Con el objeto de poder atender a los gastos que demande el funcionamiento de las oficinas seccionales y el levantamiento catastral y de la Carta Militar, Catastral y Agrícola, establécese un gravamen equivalente al 10 por 100 de lo que los particulares deban pagar por concepto de impuesto predial (...).”

² Adoptado como legislación permanente mediante Decreto Extraordinario 4133 de 1948.

Luego de lo anterior, el artículo 2º de la ley 29 de 1963, estableció lo siguiente en relación con las exenciones al impuesto predial a favor de personas privadas:

“Artículo 2º. Deróganse todas las disposiciones de carácter nacional que decretan exoneraciones o exenciones del impuesto predial y complementarios para la personas privadas. Los concejos municipales y el del Distrito Especial de Bogotá, quedan autorizados para conservar por medio de acuerdos las exenciones hasta ahora decretadas en favor de las entidades de beneficencia o asistencia pública...”

De manera más reciente la ley 14 de 1983³ reguló, entre otros asuntos, la actualización de los catastros para el cobro del impuesto predial⁴ y la forma en que *propietarios y poseedores* pueden solicitar la revisión de los respectivos avalúos.

Igualmente se expidió la ley 55 de 1985, que en su artículo 61 se refirió a la posibilidad de gravar con el impuesto predial los bienes inmuebles de los *establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta*, así:

“Artículo 61. Los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional podrán ser gravados con el impuesto predial en favor del correspondiente municipio.”

Esta misma disposición será reproducida en el artículo 194 del decreto 1333 de 1986⁵, en el que además se recogen disposiciones relativas a la tarifa del impuesto predial, la formación de los catastros, la determinación de los avalúos, etc.

Finalmente, la ley 44 de 1990 agrupa los cobros que se hacían a la propiedad inmueble en el impuesto predial unificado (artículo 1)⁶; establece que es un tributo de carácter municipal (artículo 2); señala que la base gravable será el avalúo catastral o el auto-avalúo (artículo 3); fija las tarifas para su liquidación (artículo 4);

³ Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones.

⁴ La ley 75 de 1986 se refiere a la obligación de formalización y actualización de los catastros y determina que el impuesto predial y sobretasas se cobrarán sobre la totalidad del avalúo catastral.

⁵ Declarado exequible mediante sentencia C-517 de 2007.

⁶ Artículo 1º.- *Impuesto Predial Unificado*. A partir del año de 1990, fusionáanse en un solo impuesto denominado "Impuesto Predial Unificado", los siguientes gravámenes:

- a. El Impuesto Predial regulado en el Código de Régimen Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986 y demás normas complementarias, especialmente las Leyes 14 de 1983, 55 de 1985 y 75 de 1986;
- b. El impuesto de parques y arborización, regulado en el Código de régimen Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986;
- c. El impuesto de estratificación socioeconómica creado por la Ley 9 de 1989;
- d. La sobretasa de levantamiento catastral a que se refieren las Leyes 128 de 1941, 50 de 1984 y 9 de 1989.”

hace algunas previsiones sobre la formación de los catastros (artículos 5, 6 y 8); y determina la destinación del impuesto (artículo 7).

Como se observa, hasta este momento el legislador no se había ocupado de definir de manera expresa los sujetos pasivos del impuesto predial; para establecer su ámbito de aplicación había señalado indistintamente que se trata de un impuesto sobre los *bienes inmuebles ó raíces* (ley 48 de 1887), *los inmuebles* (ley 149 de 1887), *la propiedad raíz*, (leyes 20 de 1908 y 4 de 1913 y decreto 2473 de 1948), *los bienes raíces* (ley 128 de 1941) o *los bienes inmuebles* (ley 55 de 1985). De otra parte se ha referido a los *propietarios o poseedores* como las personas legitimadas para solicitar revisiones y actualizaciones catastrales.

Las únicas definiciones del impuesto son las que se derivan de la ley 34 de 1920 cuando se refiere a *"el impuesto con el que los Departamentos o municipios pueden gravar la propiedad raíz"* y la que aparece en la ley 128 de 1941 al indicar que se entiende por impuesto predial el que se recauda por los municipios *"sobre el valor de los bienes raíces de su respectivo territorio."*

Por su parte, las referencias normativas a la posible exclusión de tributos territoriales son solamente las referidas a los bienes pertenecientes a la Nación (artículo 21 del decreto 1226 de 1908) y a las *propiedades públicas* (artículo 14 del Decreto 1227 de 1910), que, como se verá enseguida, se deben entender referidas en estricto sentido a los bienes de uso público y no a la totalidad de bienes del Estado.

1.2 La jurisprudencia del Consejo de Estado, su contexto y la aparición de nuevos referentes normativos.

Ahora bien, con base en la historia normativa a que se ha hecho referencia, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia de 24 de febrero de 1994, concluyó que el impuesto predial era un gravamen inherente a la propiedad privada y que, por tanto, no cobijaba los bienes inmuebles de la generalidad de entidades públicas:

"El impuesto predial fue establecido por la Ley 48 de 1887, que autorizó a los departamentos para crearlo y recaudarlo y destinó un porcentaje del 2% en favor de los municipios, como un impuesto real que recae sobre la propiedad inmueble.

La Ley 20 de 1908 estableció como renta propia de los departamentos el recaudo de dicho impuesto, sin perjuicio del porcentaje correspondiente a los municipios, situación que perduró en la Ley 4ª de 1913 y la Ley 34 de 1920, cuyo artículo 1º estableció el dos por mil (2%) como la tasa máxima con la que los departamentos y municipios podían gravar la propiedad raíz. Posteriormente el Decreto Ley 2473

de 1948 -artículo 2º- estableció un impuesto del dos por mil (2%) sobre toda propiedad raíz, que se cobraría conjuntamente con el de catastro, y exceptuó de este gravamen a los municipios que tuvieran una tasa para el impuesto predial o contribución de caminos superior al dos por mil (2%). Fue mediante Decreto Legislativo 2185 de 1951 que se le asignó al impuesto un carácter municipal, previniendo que los alcaldes municipales quedarían facultados para recaudarlo y disponer de su producto en el mismo municipio.

Mediante la Ley 29 de 1963, artículo 2º, se derogaron todas las disposiciones de carácter nacional que decretaban exoneraciones o exenciones del impuesto predial para personas privadas, y se previó en su parágrafo que las exenciones de carácter temporal decretadas por el legislador, continuarían por el término de dos años.

(...)

En ningún momento las normas que crearon el tributo, que en sus comienzos fue nacional, establecieron expresamente el gravamen para los inmuebles de propiedad de las entidades públicas, y por el contrario de las normas que derogaron aquellas que concedían exenciones [se] permitía inferir que aquel (sic) solo gravaba a la propiedad privada.

(...) pero para la Sala la razón fundamental radica en que siendo la facultad impositiva de los municipios una atribución secundaria que debe ejercerse de acuerdo con la Constitución y la ley, no podían los municipios gravar los bienes públicos sin expresa autorización legal y menos con el impuesto predial, cuyo desarrollo normativo lo señalaba a cargo de las propiedades de los particulares”.

Esta doctrina, que es a la que alude el organismo consultante, ha sido reiterada en fallos posteriores de la misma Sección Cuarta del Consejo de Estado, en los que se ha señalado además que “sólo con la expedición de la Ley 55 de 1985, el legislador dispuso que los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional, podían ser gravados con el impuesto predial a favor del correspondiente municipio”⁷; así se concluyó que:

“Sólo los particulares propietarios de bienes inmuebles y los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado, y sociedades de economía mixta del orden nacional son sujetos pasivos del impuesto, sin que dentro de éstos se encuentren incluidas las demás entidades públicas diferentes a las señaladas, por cuanto no fue voluntad del legislador que sobre ellas recayera la obligación tributaria.”⁸

⁷ Sentencia del 3 de noviembre de 2011, radicación 50001-23-31-000-2002-40376-01(17851); en el mismo sentido sentencia del 19 de abril de 2007, radicación 88001-23-31-000-2002-00158-01(14226); también sentencia del 8 de mayo de 2008, radicación 27001-23-31-000-2002-01183-01(15448).

⁸ Consejo de Estado, sentencia del 3 de noviembre de 2011.

Lo anterior parecería entonces dar razón al organismo consultante cuando afirma que la Universidad Nacional de Colombia al tener una naturaleza jurídica distinta a la de las entidades señaladas en la ley 55 de 1985, no sería sujeto pasivo del impuesto predial.

Sin embargo, la Sala considera que la línea jurisprudencial trazada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado debe entenderse en el contexto en que la misma se ha producido: la imposibilidad de gravar con el impuesto predial los bienes de *uso público*. En estos casos, al tratarse de bienes pertenecientes a todos los habitantes del territorio (artículo 674 C.C), no hay en estricto sentido un derecho de dominio o propiedad en cabeza de las entidades públicas que los tienen a su cargo, lo que desvirtúa el hecho gravable que da origen al tributo. Así, en las mismas sentencias que trae a colación el organismo consultante se ha señalado:

“No obstante, los aeropuertos, en general, son bienes de uso público, que no se encuentran gravados con el impuesto predial, puesto que su uso pertenece a todos los habitantes del territorio (artículo 674 del Código Civil). Lo anterior, porque los aeródromos públicos, que son las superficies destinadas a la llegada y salida de aeronaves (artículo 1809 del Código de Comercio), son para uso público (artículo 1811 ibídem). Además, el transporte aéreo es un servicio público esencial (artículo 68 de la Ley 336 de 1996).

Los bienes de uso público son aquellos de propiedad pública, administrados por el sujeto público titular del derecho de dominio para el uso y goce de la comunidad. Tales bienes están sometidos a un régimen jurídico especial, se encuentran por fuera del comercio en consideración a la utilidad que prestan en beneficio común, y son inalienables, inembargables e imprescriptibles por disposición constitucional (artículo 63 de la Carta).

El ser inenajenables se refiere a la imposibilidad de que exista alguna mutación del dominio o de sus elementos esenciales, pues tales bienes están destinados al uso público; y es natural que no puedan celebrarse actos que atenten contra ese uso común⁹. La inembargabilidad, que se desprende de la inalienabilidad, significa que los bienes de uso público no pueden ser objeto de embargos. Y, la imprescriptibilidad, por su parte, se debe a que la prescripción reposa en la posesión y ésta, a su vez, en la exclusividad. “Y mal puede coexistir una posesión exclusiva de una persona con el uso común de todos”¹⁰.

Además de los bienes de uso público, existen los fiscales o patrimoniales, que son aquellos que pertenecen a las entidades públicas como si fueran personas de derecho privado; en consecuencia, son objeto de toda clase de actos jurídicos y

⁹ José J. Gómez *Bienes*. Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 1983, pág 99.

¹⁰ *Ibidem*

respecto de los mismos las entidades tienen tanto derechos reales como personales.”¹¹

De este modo, la exclusión del impuesto predial está ligada a un elemento adicional a la simple titularidad pública del bien, como es el hecho de que se trate de *bienes de uso público*; en particular, la doctrina fijada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la sentencia del 24 de febrero de 1994 y las que posteriormente la han reiterado, se ocupó de manera específica de la situación de los aeropuertos administrados por la aeronáutica civil, los cuales, en su condición de *bienes de uso público de la Nación*, excluyen la posibilidad de ser gravados con el impuesto predial.

De manera que la solución dada por la jurisprudencia en cita para los *bienes de uso público*, no sería aplicable para resolver el caso de los *bienes fiscales* de la Universidad Nacional de Colombia.

Lo anterior coincide además con lo señalado por esta Sala en relación con la imposibilidad de las entidades territoriales de gravar con el impuesto predial bienes de uso público como los aeropuertos¹² o los corredores férreos¹³. En este último caso, la Sala respondió que *“los corredores férreos, sus anexidades, zonas de seguridad, de señalización, patios de maniobra que forman parte de la infraestructura férrea de propiedad de la Nación, son bienes de uso público y, como tales, se encuentran excluidos de la contribución de valorización y del pago de impuesto predial unificado.”¹⁴*

De otra parte, hay que tener en cuenta que con posterioridad a las normas que sirvieron de apoyo a la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado antes citada, se expidieron nuevas disposiciones relativas a los sujetos pasivos de los impuestos territoriales; en particular, en lo que respecta a esa consulta, solo se excluyen, precisamente, *los bienes de uso público*.

Al respecto, el artículo 54 de la ley 1430 de 2010, modificado por la ley 1607 de 2012, señaló:

“Artículo 54. Sujetos pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través

¹¹ Sentencia del 19 de abril de 2007, radicación 88001-23-31-000-2002-00158-01(14226). También sentencia del 8 de mayo de 2008, 27001-23-31-000-2002-01183-01(15448).

¹² Concepto. 1469 del 5 de diciembre 2002.

¹³ Concepto 1640 del 19 de abril de 2005. Ver también concepto 1778 de 2006.

¹⁴ Concepto 1640 del 19 de abril de 2005.

de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.

En materia de impuesto predial y valorización los bienes de uso público y obra de infraestructura continuarán excluidos de tales tributos, excepto las áreas ocupadas por establecimientos mercantiles. Son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos.¹⁵ (se resalta)

Así, la misma ley 1430 de 2010 define el impuesto predial como un gravamen real -tal como ya lo había señalado la jurisprudencia¹⁶-, que se hace efectivo con el respectivo predio independientemente de la persona que figure como propietario:

“Artículo 60. Carácter real del impuesto predial unificado. El impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario, de tal suerte que el respectivo municipio podrá perseguir el inmueble sea quien fuere el que lo posea, y a cualquier título que lo haya adquirido.

Esta disposición no tendrá lugar contra el tercero que haya adquirido el inmueble en pública subasta ordenada por el juez, caso en el cual el juez deberá cubrirlos con cargo al producto del remate...”

Se observa entonces que el legislador se refiere de manera general a las personas naturales o jurídicas como sujetos pasivos de los impuestos territoriales, sin excluir de manera expresa a las personas jurídicas de derecho público; además, en lo que se refiere al impuesto predial, el gravamen recae directamente sobre la propiedad raíz con independencia de quien sea su propietario; solamente se excluyen, como ya se indicó, los *bienes de uso público* y ello a condición de que no estén dedicados a actividades comerciales o que su tenencia no esté en manos de particulares para la explotación comercial.

Lo anterior se ratifica en la normatividad propia del Distrito Capital de Bogotá, en cuyo caso el Decreto Distrital 352 de 2002¹⁷ señala: (i) que el impuesto predial es

¹⁵ El artículo original de la ley 1430 de 2010 indicaba: “Artículo 54. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho, y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado, a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto. En materia de impuesto predial y valorización, igualmente son sujetos pasivos del impuesto los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión.”

¹⁶ “Este impuesto es de tipo real en cuanto recae sobre el valor del inmueble, sin consideración a la calidad del sujeto pasivo (propietario o poseedor) y sin tener en cuenta los gravámenes y deudas que el inmueble soporta.” (Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 29 de marzo de 2007, exp. 2001-1676. Ver también sentencia del 4 de febrero de 2010, exp. 2003-01655).

un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio (artículo 14); (ii) que el sujeto pasivo es la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá (artículo 18); y (iii) que solamente están excluidos, en lo que respecta a esta consulta, los bienes de uso público y los parques naturales:

“Artículo 19. Exclusiones. *No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:*

f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil;

h) Los predios que se encuentren definidos legalmente como parques naturales o como parques públicos de propiedad de entidades estatales, no podrán ser gravados con impuesto ni por la Nación ni por las entidades territoriales.”

En conclusión, frente al primer interrogante de la consulta la Sala considera que no existe una regla general -de la cual pueda beneficiarse la Universidad Nacional de Colombia-, que permita entender excluidos del impuesto predial los bienes de las entidades públicas, menos aún cuando tienen la naturaleza de bienes fiscales.

2. Sobre una exención particular a favor de la Universidad Nacional de Colombia

El segundo planteamiento de la consulta es el que hace relación con la posible existencia de una exención particular y específica a favor de la Universidad Nacional de Colombia.

Al respecto, lo primero que debe señalarse es que la Constitución Política le prohíbe expresamente al legislador decretar exenciones o tratamientos preferenciales de los impuestos territoriales:

“Artículo 294. *La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317.”*

¹⁷ “Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital”.

De manera que sin perjuicio de que la potestad impositiva de las entidades territoriales se ejerce de conformidad con la ley¹⁸ y de que esta puede definir los elementos esenciales del tributo¹⁹, incluso establecer los sujetos pasivos del mismo²⁰, lo cierto es que el marco de configuración legislativa tiene como límite la prohibición constitucional de conceder exenciones sobre impuestos locales, tal como lo recordó recientemente la Corte Constitucional:

“11. A partir de las consideraciones expuestas, se tiene que el legislador está investido de la facultad de decretar y regular aspectos generales de los impuestos de las entidades territoriales, entre ellos el impuesto predial. Una vez se ha adelantado esa labor de determinación normativa, la renta ingresa al patrimonio de las entidades territoriales, encontrándosele vedado al Congreso desconocer esa propiedad, a través de la consagración de exenciones, tratos preferenciales o destinaciones al erario nacional, salvo en el caso de guerra exterior²¹.”

Por tanto, la concesión de exenciones en materia de tributos territoriales es un asunto que forma parte de la autonomía local reconocida en la Constitución Política, la cual señala que las entidades territoriales tienen derecho a *“administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones”* (artículo 287). Al respecto, se ha señalado:

¹⁸ Sentencia C-517 de 2007: “No se remite a dudas de ninguna índole que las mentadas corporaciones de representación popular tienen asignadas competencias de orden tributario, pero se debe puntualizar que la propia Carta, en el numeral 4 de su artículo 313, les atribuye a los concejos municipales la competencia para votar los tributos y los gastos locales “de conformidad con la Constitución y la ley”. Así las cosas, la Constitución señala una pauta acerca de la manera como los concejos deben ejercer sus atribuciones en materia tributaria y al hacerlo se refiere en forma expresa a la ley e indica que la corporación municipal debe conformarse a ella y a la Constitución cuando se trate de votar los tributos locales.” Ver también sentencia C-944 de 2003: “... el legislador está facultado por la Constitución para fijar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales en el ejercicio de la atribución impositiva del impuesto predial, con el fin de evitar, por ejemplo, eventos de doble tributación, o la incertidumbre tributaria de los contribuyentes frente a las cargas impositivas, según el municipio donde esté ubicado el predio objeto del gravamen, lo que resquebraja el concepto de República Unitaria, que es uno de los principios fundamentales en la Constitución, según el artículo 1º de la Carta”.

¹⁹ Sentencia C-227 de 2002, reiterada en sentencia C-517 de 2007, en la que se dijo: “Desde una perspectiva general y con base en que aún en relación con los impuestos de carácter territorial debe mediar la intervención del legislador, la jurisprudencia constitucional ha acotado que la ley puede ocuparse de los elementos del tributo dejándole a las entidades territoriales un margen de actuación, pero que también es posible que el Congreso agote esos elementos, “caso en el cual las entidades territoriales tendrán la suficiente autonomía para decidir si adoptan o no el impuesto”, así como “para establecer las condiciones específicas en que operará el respectivo tributo en cada departamento, distrito o municipio”.

²⁰ Sentencias C-304 de 2011 y C-903 y C-822 de 2011. También sentencia C-517 de 2007: “La autorización para gravar con el impuesto predial a las entidades mencionadas en el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986 se inscribe dentro de las competencias del legislador que, se reitera, también puede desarrollar aspectos atinentes al sujeto pasivo, en cuanto elemento del tributo, sin que por ello se desconozca la autonomía de los municipios. En consecuencia, por el aspecto examinado, este artículo no contradice la Constitución, debiéndose añadir que su contenido en nada alude a la administración o al recaudo del impuesto predial.”

²¹ Sentencia C-903 de 2011. Ver igualmente sentencia C-177 de 1996:

“En términos generales, es factible afirmar que los entes municipales son autónomos para hacer efectivos los tributos o dejarlos de aplicar, “para asumir gastos o comprometer sus ingresos” juzgando “su oportunidad y su conveniencia” y, en suma, “para realizar actos de destinación y de disposición, manejo e inversión”, merced a la puesta en práctica de “mecanismos presupuestales y de planeación”.

De acuerdo con lo indicado, la autonomía constituye un límite a la legislación, pues el Congreso no puede intervenir en la administración del tributo que, al tenor de lo dispuesto en el artículo 362 superior, una vez decretado, se convierte en renta de propiedad exclusiva del municipio, goza de las mismas garantías que la propiedad privada y rentas de los particulares y no puede ser trasladado a la Nación, salvo temporalmente en caso de guerra exterior.

Tampoco el tributo municipal puede ser objeto de exenciones, tratamientos preferenciales o recargos, pues así lo determina el artículo 294 de la Carta que también impide la imposición de recargos, con la salvedad de lo previsto en el artículo 317...²²

En consecuencia, las *exenciones legales* sobre impuestos territoriales son, *prima facie*, incompatibles con la Constitución Política y darían lugar a la aplicación prevalente de ella conforme al artículo 4º Superior.

Precisamente, en el Concepto 1611 del 25 de noviembre de 2004, que ahora se reitera, esta Sala consideró que se presentaba un fenómeno de inconstitucionalidad sobreviniente del artículo 6º de la Ley 65 de 1963, el cual le otorgaba a la Universidad Nacional de Colombia una exención general de toda clase de impuestos departamentales y municipales²³. En esa oportunidad se advirtió que dicha inconstitucionalidad venía incluso dese antes de la Constitución Política de 1991, en la medida que el acto legislativo 2 de 1987 ya traía la prohibición de conceder *exenciones legales* sobre impuestos territoriales:

“Con base en lo expuesto, la Sala llega a las siguientes conclusiones:

a) *La exención del impuesto predial otorgada por el artículo 6º de la ley 65 de 1963, en favor de la Universidad Nacional de Colombia, fue derogada tácitamente por el artículo 183 de la Constitución anterior, modificado por el artículo 1º del Acto Legislativo No. 2 de 1987, de manera que en la actualidad, no es aplicable.*

b) *Corresponde a cada Concejo distrital o municipal determinar cuáles son las entidades en cuyo favor se concede exención sobre el impuesto predial, de modo*

²² Sentencia C-517 de 2007. Ver también sentencia C-944 de 2003.

²³ “Artículo 6º La Universidad, los bienes y rentas que constituyen su patrimonio, las transferencias que se le hicieren a título gratuito y las herencias y legados que reciba, estarán exentos de toda clase de impuestos, tasas, contribuciones y gravámenes nacionales, departamentales y municipales. Las donaciones que se le hagan no requerirán insinuación judicial.”

que en el caso de la Universidad Nacional de Colombia, se debe examinar la reglamentación establecida en los Acuerdos de los municipios en los cuales tiene sedes o es propietaria de inmuebles, para efectos de determinar si es beneficiaria de la exención.”

De modo que, a juicio de la Sala, la Universidad Nacional de Colombia no estaría en posibilidad de invocar la exención que en su momento le concedió la Ley 65 de 1963.

Ahora bien, el organismo consultante plantea otra posible exención subjetiva a favor de la Universidad Nacional de Colombia, esta vez a partir de lo que dispone el 160 del Decreto 1421 de 1993 en relación con las universidades públicas:

“Artículo 160. Exenciones y conciliación de deudas con la Nación. Las exenciones y tratamientos preferenciales contemplados en las leyes a favor de la Nación y de sus establecimientos públicos, respecto de los tributos distritales, quedan vigentes hasta el 31 de diciembre de 1994.

Continuarán vigentes, incluso a partir de dicha fecha, las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a las siguientes entidades Nacionales: universidades públicas, colegios, museos, hospitales pertenecientes a los organismos y entidades Nacionales (...).²⁴ (se resalta)

Como se observa, esta disposición se refiere a la *continuidad* de exenciones vigentes antes de la expedición del Decreto 1421 de 1993. Cabría preguntarse entonces a qué tipo de exenciones se refiere la norma en cita.

Pues bien, de acuerdo con lo señalado anteriormente, a juicio de la Sala la única interpretación válida del artículo 160 del Estatuto de Bogotá sería aquella según la cual *continuaron vigentes* las exenciones tributarias que estuvieran reconocidas con anterioridad a dicha ley *por normas distritales* o las que en el futuro decreta la propia entidad territorial en desarrollo de su autonomía.

²⁴ El Decreto Distrital 352 de 2002, por el cual se compila la normatividad vigente tributaria del distrito capital de Bogotá, reproduce esta disposición así: **“Artículo 8. Exenciones y tratamientos preferenciales.** La Ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad del Distrito Capital de Bogotá. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos, salvo lo dispuesto en el artículo 317 de la Constitución Política. En materia de exenciones se tendrá en cuenta lo siguiente: En virtud del inciso 2 del artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993 modificado por el artículo 134 de la Ley 633 de 2000, continuarán vigentes, incluso a partir del 31 de diciembre de 1994, las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a las siguientes entidades nacionales: Universidades públicas, colegios, museos, hospitales pertenecientes a los organismos y entidades nacionales y el Instituto de Cancerología. Igualmente continuarán vigentes las exenciones y tratamientos preferenciales aplicables a las instalaciones militares y de policía, los inmuebles utilizados por la rama judicial y los predios del Inurbe destinados a la construcción de vivienda de interés social (...).”

Por el contrario, una interpretación en el sentido que (i) dicha disposición se refiere a exenciones previstas en leyes anteriores o (ii) que el decreto mismo - cuya naturaleza es el de una ley- establece una exención general a los impuestos del distrito capital, resultaría contraria a la Constitución por la imposibilidad ya señalada de que el legislador conceda exenciones sobre los impuestos territoriales.

Lo anterior lleva a concluir entonces que la Universidad Nacional de Colombia solo estaría exonerada del impuesto predial en la ciudad de Bogotá en la medida que una norma de carácter distrital así lo hubiera dispuesto o lo estableciera en el futuro.

Hasta donde se ha informado a esta Sala dicha exención subjetiva no existe y, por tanto, la regla aplicable a la Universidad Nacional sería la sujeción al impuesto predial en la ciudad de Bogotá.

B. LA EXENCIÓN DISTRITAL A LOS BIENES DECLARADOS MONUMENTO NACIONAL. ALCANCE EN RELACIÓN CON EL CAMPUS UNIVERSITARIO DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

El tercer y último problema que plantea la consulta hace referencia a la condición de monumento nacional de varios edificios del campus de la Universidad Nacional de Colombia, lo que le otorgaría la condición de inmueble exento de acuerdo con el Decreto Distrital 352 de 2002. En este caso no se trataría ya de una exclusión subjetiva a favor de dicho ente universitario, sino de un beneficio derivado de las características históricas y arquitectónicas de determinados inmuebles. Al respecto se observa lo siguiente.

Mediante el Decreto 596 de 1996, el Gobierno Nacional adoptó en su totalidad la Resolución 005 de 1995 del Consejo de Monumentos Nacionales, mediante la cual se recomendaba declarar como monumentos nacionales varios edificios de la Universidad Nacional de Colombia y su área de influencia, así:

“Artículo 1º. Proponer al Gobierno Nacional la declaratoria como Monumento Nacional de los siguientes edificios de la Universidad Nacional de Colombia:

- Instituto Botánico, 1936
- Escuela de Veterinaria, 1936-1937
- Facultad de Arquitectura, 1936-1937
- Facultad de Derecho, 1937-1937
- Auditorio León de Greiff, 1968”

Artículo 2º. Se delimita como área de influencia de los edificios enunciados en el artículo anterior todo el perímetro que comprende el campus universitario de la Universidad Nacional de Colombia”.

Posteriormente, el Decreto 1418 de 1996 adicionó el listado del Decreto 596 de 1996 y ratificó la declaratoria de unos y otros edificios como monumentos nacionales²⁵:

“Artículo 1º. Adiciónase el contenido del artículo 1 del Decreto 596 del 26 de marzo de 1996 en la parte transcrita del artículo 1 de la Resolución número 005 de 1995 del Consejo de Monumentos Nacionales, con las siguientes edificaciones de la Universidad Nacional de Colombia.

- *Porterías sobre las calles 45 y 26, 1939.*
- *Casas para profesores, 1939.*
- *Facultad de Ingeniería, 1940.*
- *Laboratorio de Ensayo de Materiales, 1940.*
- *Laboratorio de Química Nacional, 1941.*
- *Imprenta, 1945.*
- *Facultad de Economía, 1960.*
- *Facultad de Sociología, 1962.*

Artículo 2º. Declarar como Monumentos Nacionales los inmuebles relacionados en el presente Decreto y en el Decreto número 596 del 26 de marzo de 1996.”

Adicionalmente, tanto el anterior Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá (Decreto 619 de 2000) como el actualmente vigente (Decreto 364 de 2013), establecen que el conjunto de edificios de la Universidad Nacional de Colombia ubicados en la ciudad Universitaria son bienes de interés cultural en el Distrito Capital. Así, el artículo 70 del Decreto 619 de 2000 señalaba:

“Artículo 70. Identificación y Delimitación de los Bienes de Interés Cultural localizados en el territorio de Santa Fe de Bogotá Distrito Capital.

²⁵ La ley 397 de 1997, modificada en lo pertinente por la ley 1185 de 2008, cambió la denominación a “bienes de interés cultural” y dispuso que “los bienes declarados monumentos nacionales con anterioridad a la presente ley, así como 105 bienes integrantes del patrimonio arqueológico, serán considerados como bienes de interés cultural.” (Artículo 4).

3. *Bienes de Interés Cultural del Ámbito Nacional: Sin perjuicio de posteriores declaratorias, son bienes propuestos o declarados por el Gobierno Nacional como Bienes de Interés Cultural del ámbito nacional:*

(...)

Conjunto de edificios de la Universidad Nacional de Colombia	Ciudad Universitaria
--	----------------------

Por su parte, el artículo 149 del Decreto 364 de 2013 establece lo siguiente en relación con los bienes que integran el patrimonio cultural del Distrito Capital (se resalta):

“Artículo 149.- Identificación y delimitación del patrimonio cultural territorial. Son Bienes de Interés Cultural que hacen parte integral del presente Plan, y se identifican de la siguiente manera:

a. Patrimonio material cultural territorial

Bienes inmuebles	Grupo Urbano	Sector Urbano	Sectores Antiguos.	Corresponden al Centro Tradicional de la ciudad que incluye el Centro Histórico declarado Monumento Nacional, y a los núcleos fundacionales de los municipios anexados: Usaquén, Suba, Engativá, Fontibón, Bosa y Usme. Incluye los Bienes de Interés Cultural del ámbito Nacional.
			Sectores con desarrollo individual.	(...) p. Ciudadela Universitaria de la Universidad Nacional de Colombia ...

De manera que en este punto no cabe duda que el campus donde funciona la Universidad Nacional de Colombia es un bien de interés cultural, por estar formado de diversos inmuebles declarados monumentos nacionales de importancia histórica y arquitectónica.

Ahora bien, desde el punto de vista fiscal el artículo 28 del Decreto Distrital 352 de 2002 establece, también de manera inequívoca, que los edificios declarados como monumentos nacionales están exentos del impuesto predial:

"Artículo 28. Exenciones. Están exentos del impuesto predial unificado:

a) *Los edificios declarados específicamente como monumentos nacionales por el consejo del ramo, siempre y cuando el sujeto pasivo del tributo no tenga ánimo de lucro".*²⁶

En concordancia con lo anterior, el artículo 2º del Acuerdo 426 de 2009 establece una exención del 100% para los predios declarados como monumentos nacionales o de interés cultural nacional o distrital:

"Artículo 2º. Exenciones bienes de interés cultural. Los predios declarados como monumentos nacionales o inmuebles de interés cultural del ámbito nacional o distrital tendrán derecho al siguiente porcentaje de exención en el impuesto predial unificado, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el presente acuerdo.

Uso del Predio	Tipo de Conservación		
	Monumental Incluye categorías A ²⁷ : Monumentos del Centro Histórico.	Integral	Tipológica Incluye categorías B: Inmuebles de conservación arquitectónica del Centro Histórico
Dotacional Público Aplica para todos los pisos	100%	70%	50%

²⁶ Concordante Acuerdo 678 de 1994 que dispone: "Artículo 57º.- Exención de Pago del Impuesto Predial. De conformidad con lo dispuesto en el Inciso 2 del Artículo 506 del Acuerdo 6 de 1990, están exentos del pago del Impuesto Predial los Monumentos Nacionales y los inmuebles de Conservación Arquitectónica (Categoría B)."

²⁷ Según el Acuerdo 678 de 1994 la Categoría A está definida así: "Artículo 5º.- Las categorías de Conservación son: - Categoría A: Monumentos Nacionales. Son los inmuebles declarados como tales por Resolución del Consejo de Monumentos Nacionales o de las Entidades competentes."

De manera que la declaratoria de un bien como *monumento nacional* tiene efectos sobre el impuesto predial, en la medida que esa calificación le dará la condición de *bien exento*.

Por tanto, en lo que se refiere a esta consulta, resulta claro que los bienes de la Universidad Nacional de Colombia ubicados en la ciudad de Bogotá que hayan sido calificados como Monumentos Nacionales por la autoridad competente, se encuentran exentos del impuesto predial.

Ahora bien, es pertinente reiterar que no se trata de una exención subjetiva que cobije todos los bienes de la Universidad Nacional de Colombia; como se ha señalado, solo estarán cobijados los inmuebles sobre los cuales recaiga el beneficio tributario derivado de su condición de monumentos nacionales o de interés cultural del ámbito nacional o distrital.

Con base en lo anterior,

(III) La Sala RESPONDE

¿De acuerdo con la normatividad y la jurisprudencia, actualmente existe una exención o tratamiento tributario preferencial de carácter subjetivo que beneficie a la Universidad Nacional de Colombia en calidad de universidad pública?

No. De acuerdo con la ley y la jurisprudencia vigentes no existe una exención o tratamiento tributario preferencial de carácter subjetivo que beneficie a la Universidad Nacional de Colombia.

En el caso de la ciudad de Bogotá, la Universidad Nacional de Colombia solo estará exonerada del impuesto predial en la medida que una norma de carácter distrital así lo hubiera dispuesto o lo establezca en el futuro.

¿En virtud de lo establecido por el artículo 2 del Decreto 596 de 1996, en concordancia con el Plan de Ordenamiento Territorial de la ciudad de Bogotá, consagrado en el Decreto 619 de 2000, la Universidad Nacional de Colombia está exenta del 100% del pago del impuesto predial?

Solo los bienes de la Universidad Nacional de Colombia declarados como monumentos nacionales por el Decreto 596 de 1996, adicionado por el Decreto

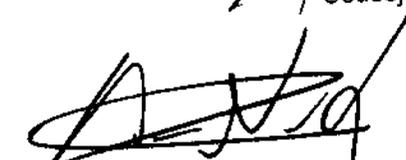
1416 de 1996, o los demás que se declaren como tales en el futuro, estarán exentos del impuesto predial de conformidad con el Decreto Distrital 352 de 2002.

Remítase a la señora Ministra de Educación Nacional y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.


WILLIAM ZAMBRANO CETINA
Presidente de la Sala

En comisión de Servicios
GERMÁN BULA ESCOBAR
Consejero de Estado


AUGUSTO HERNANDEZ BECERRA
Consejero de Estado


ÁLVARO NÁMEN VARGAS
Consejero de Estado


LUCÍA MAZUERA ROMERO
Secretaría de la Sala

10 FEB. 2014

**LEVANTAMIENTO DE LA RESERVA LEGAL MEDIANTE OFICIO NO. 2014EE8386 DE
FECHA 10 DE FEBRERO DE 2014.**