

## **JURISPRUDENCIA COLOMBIANA SOBRE EL MUNICIPIO**

### **TRIBUTOS MUNICIPALES: CONTRIBUCION DE VALORIZACION E IMPUESTO PREDIAL DE ENTIDADES DE DERECHO PUBLICO**

Por  
**Libardo Orlando Riascos Gómez**  
**Doctor en Derecho**  
**2008**

---

#### **CONTENIDO**

---

**CONSEJO DE ESTADO, Sentencia de 5 de Diciembre de 2002**

**AEROPUERTOS - Naturaleza jurídica. Propiedad. Marco normativo y jurisprudencial / BIENES DE USO PUBLICO - Concepto / BIEN FISCAL - Concepto / INFRAESTRUCTURA AEROPORTUARIA - Naturaleza de los bienes**

Los bienes de uso público universal o bienes públicos del territorio son aquellos que su dominio pertenece a la república, su uso pertenece a todos los habitantes de territorio y están a su servicio permanente, es decir, que por su propia naturaleza, ninguna entidad estatal tiene la titularidad del dominio similar a la de un particular puesto que están al servicio de todos los habitantes. De allí se ha afirmado que sobre ellos el Estado ejerce fundamentalmente derechos de administración y de policía en orden a garantizar y proteger precisamente su uso y goce común por motivos de interés general. De otra parte, los bienes patrimoniales o fiscales son aquellos que pertenecen a una persona jurídica de derecho público de cualquier naturaleza que los posea y administre de manera similar a como lo hacen los particulares con los bienes de su propiedad. La naturaleza de los bienes inmuebles que forman parte de la infraestructura aeronáutica, no puede definirse únicamente a la luz de criterios meramente formales o del análisis de los títulos traslativos de dominio, tal y como, lo seDala la Corte Constitucional en Sentencia T-572 de diciembre 9 de 1994. La clasificación de este tipo de bienes deberá realizarse, entonces, atendiendo a la naturaleza de los mismos, su destinación y afectación al uso común y, por su puesto, a la luz de las características seDaladas en el artículo 63 de la Constitución Política. Aplicando las anteriores premisas al caso sometido a estudio, la Sala concluye que los aeródromos públicos de la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil, son bienes de uso público.

NOTA DE RELATORÍA: Autorizada la publicación con oficio 0030 de 13 de enero de 2003.

**EXENCIÓN TRIBUTARIA - Diferencia frente a exclusión tributaria / EXCLUSIÓN TRIBUTARIA - Diferencia frente a exención tributaria**

La doctrina y la jurisprudencia en materia tributaria distinguen los conceptos de exención y exclusión, diferencia que cobra especial importancia, frente al caso objeto

de estudio, pues no es lo mismo conceder un trato preferencial a un sujeto pasivo del gravamen (exención), al hecho en el cual, no se configuran los elementos estructurales del mismo (exclusión o no sujeción), máxime si tenemos en cuenta que en el primer caso, existe una clara restricción de carácter constitucional para el legislador.

NOTA DE RELATORÍA: Autorizada la publicación con oficio 0030 de 13 de enero de 2003.

**CONTRIBUCIÓN DE VALORIZACIÓN - Marco normativo y jurisprudencial. Aeropuertos no son sujetos pasivos de la contribución / BIENES DE USO PUBLICO - Contribución de valorización. Exención y exclusión / UNIDAD ESPECIAL DE AERONAUTICA CIVIL - Es sujeto pasivo de la contribución por valorización / AEROPUERTOS - No son sujetos pasivos de la contribución por valorización / INFRAESTRUCTURA AERONÁUTICA - Los bienes que la conforman no son sujetos pasivos de la contribución por valorización**

Luego de analizar las definiciones doctrinarias sobre la contribución de valorización y el concepto de la Sala, resulta claro que su finalidad está intrínsecamente vinculada a razones de carácter económico que se traducen en ventajas patrimoniales para el propietario de los predios adyacentes a las obras públicas a nivel nacional, departamental o municipal. En consecuencia, si el beneficio o mejor, si el incremento patrimonial en el valor del bien inmueble de que se trate no se presenta, el hecho generador de la compensación, tampoco. En el caso particular de los bienes de uso público, la Sala estima que en tanto éstos están fuera del comercio pues son inalienables, imprescriptibles e inembargables, la ventaja patrimonial derivada del mayor valor del bien inmueble para su propietario no se concreta. El legislador históricamente ha contemplado como predios "excluidos" de este gravamen los que tienen por naturaleza o destinación el carácter de uso público, pues del análisis de la finalidad de la denominada contribución de valorización se desprende, claramente, que respecto a este tipo de bienes en términos reales no se produce una ventaja patrimonial o un incremento que cause un enriquecimiento a su propietario. Como la autonomía fiscal de los entes territoriales está regida por preceptos de orden superior y como, de otra parte, la Constitución de 1.991 no derogó en bloque la legislación preexistente sino apenas aquellas normas que resulten incompatibles con sus nuevas disposiciones, en concepto de esta Sala la exclusión de los bienes de uso público consagrada en los regímenes municipal y departamental vigentes desde antes de la expedición de la nueva Carta Política, está plenamente vigente pues no se trata de disposiciones que crean exenciones, ellas sí prohibidas por la Constitución, sino normas que establecen cuáles pueden ser sujetos pasivos del tributo y cuáles no (exclusiones o no sujeciones). Así las cosas, la Sala estima que siendo los aeropuertos y los bienes inmuebles que forman parte de la infraestructura aeronáutica, bienes de uso público por destinación, se encuentran por disposición expresa "excluidos" de la contribución de valorización.

NOTA DE RELATORÍA: Autorizada la publicación con oficio 0030 de 13 de enero de 2003.

## **IMPUESTO PREDIAL - Los bienes de uso público no son sujetos pasivos del impuesto. Marco normativo y jurisprudencial / BIENES DE USO PUBLICO - No son sujetos pasivos del impuesto predial**

Teniendo en cuenta, de una parte, el análisis realizado en la sentencia anteriormente transcrita y, de otra, que no existe normatividad de carácter general o particular que contrarie lo dispuesto en el artículo 194 del decreto 1333 de 1986 y en la ley 44 de 1990 (por la cual se creó el impuesto predial unificado para los municipios), donde se consagra la exclusión de los bienes de la Nación del Impuesto predial, debe concluirse que éstos no pueden ser gravados por los municipios con el impuesto predial. A la luz de los postulados de la actual Constitución Política, la Sala considera que la razón fundamental que esgrimió esta Corporación, según la cual, "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 seDalaba a cargo de los propietarios de los particulares", está vigente, en tanto las disposiciones que regulan este tributo establecen que los bienes de la Nación no pueden ser gravados por este concepto. Concluye entonces la Sala, que la Nación no es sujeto pasivo potencial de la obligación tributaria cuando de bienes de uso público se trata, pues tal y como lo afirma la Corte en el caso de una exclusión contemplada en materia de predial para "presas, estaciones generadoras", la misma consulta la equidad en relación con la entidad propietaria de tales obras por estar tales bienes destinados al servicio de la comunidad.

NOTA DE RELATORÍA: 1) Al final salvamento de voto del Dr. Flavio agosto Rodríguez Arce. Autorizada la publicación con oficio 0030 de 13 de enero de 2003.

### **CONSEJO DE ESTADO**

#### **SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL**

**Consejero ponente: SUSANA MONTES DE ECHEVERRI**

**Bogotá D. C., diciembre cinco (5) de dos mil dos (2002)**

**Radicación número: 1469**

**Actor: MINISTRO DEL INTERIOR**

**Referencia: Bienes de Uso Público. Infraestructura Aeroportuaria: Contribución de Valorización e Impuesto Predial.**

El seDor Ministro del Interior, solicita el concepto de la Sala con relación al fundamento jurídico del cobro del impuesto predial y de la contribución de valorización que algunas autoridades municipales han iniciado contra la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil en su calidad de administradora de los bienes inmuebles que forman parte de la infraestructura aeronáutica. Al efecto, formuló la siguiente pregunta:

*"Estaría Obligada la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil a pagar el impuesto predial y la contribución de valorización, plusvalía o algún otro tipo de contribución o tributo a las entidades territoriales?"*

Como antecedente de su consulta relató el seDor Ministro la situación a la que se ha visto abocada la Unidad Administrativa Especial ante el cobro coactivo iniciado por algunas autoridades municipales, ya que desde hace aproximadamente 15 años, dicha unidad no ha pagado ninguna suma por concepto de impuesto predial; así como tampoco se han realizado pagos por concepto de la contribución de valorización.

Igualmente, el Ministro seDala que la defensa de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil tanto frente al cobro persuasivo como en la vía gubernativa e incluso en la vía judicial, se ha sustentado básicamente en el argumento según el cual los bienes inmuebles que conforman la infraestructura aeronáutica son bienes de uso público y, por lo tanto, no son susceptibles de ser gravados con el impuesto predial, ni con la contribución de valorización. Al respecto, el seDor Ministro relaciona las normas legales nacionales, acuerdos internacionales y jurisprudencia, en que se fundamenta la posición de la entidad, así:

- Constitución Política, artículo 63 sobre las características de los bienes de uso público.
- Decreto No. 1333 de 1986, según el cual no todos los bienes de propiedad de la Nación son susceptibles de ser gravados con el impuesto predial.
- Artículos 1776, 1872 del Código de Comercio y 47 de la Ley 105 de 1994,<sup>1</sup> según los cuales, el aprovechamiento de los aeropuertos y demás bienes que conforman la infraestructura aeronáutica pertenece a todos los habitantes del país.
- Artículo 15 de la Ley 12 de 1.947, por la cual Colombia adhirió al Convenio Sobre Aviación Civil Internacional (Convenio de Chicago), el cual consagra el carácter de bien de uso público de los aeropuertos.
- Sentencia proferida por el Consejo de Estado el 24 de febrero de 1994, la cual confirmó un fallo del Tribunal Administrativo de Antioquia donde se consideró que por ser bienes de uso público y de propiedad de la Nación los que conforman el aeropuerto José María Córdoba, no están obligados a pagar el impuesto predial cobrado por la Tesorería Municipal de Rionegro.

En escrito recibido en la Secretaría de la Sala el 3 de diciembre del 2002, el seDor Ministro del Interior remitió un escrito proveniente de la Unidad Administrativa de la Aeronáutica Civil, en el cual amplía algunos de los argumentos centrales en su defensa ante las entidades territoriales. En él se lee:

*“Por el principio de legalidad tributaria, la primera calificación de la justicia y equidad tributaria corresponde al Congreso, a través de la ley, que puede autorizar un gravamen o establecerlo directamente, seDalando, al menos, sus líneas maestras en cuanto a la tipificación del hecho gravado y los sujetos. Los Concejos municipales, pueden, dentro de este marco legal, completar los elementos cuantificadores de la obligación tributaria, y decretar las exenciones que tengan a bien, ya que el poder de eximir, pese a ser simétrico con el poder de gravar, le está vedado al legislador por expresa previsión constitucional (artículo 294 y 362). Pero ocurre que el gravamen a los predios de la Nación no ha sido nunca autorizado, no existe, o dicho de otra manera, se negó autorización de gravarlos, por cuanto las normas que prohíben a los municipios gravar a la Nación así como las que prohíben a la Nación gravar a los*

*municipios con impuestos directos que éstos soportarían, son de diferente índole de las que dispensan del pago de tributo causado. Las normas legales prohibitivas constituyen un límite al tributo y se insertan en los elementos cualitativos del tributo, mientras que las de exención neutralizan la obligación dineraria que de otra forma resultaría debida.*

*La Nación no puede ser dispensada de una obligación que nunca ha tenido. Por esa razón no compartimos las posturas pragmáticas más no jurídicas, que abogan por una amnistía o por una exención local para solucionar estos casos. En el evento de bienes de uso público de titularidad de la Nación, se trata en realidad de una no sujeción porque no existe ley que autorice expresamente gravar las propiedades de la Nación y mucho menos las necesarias para cumplir con el fin constitucional de garantizar el uso común del espacio público aéreo (artículo 82 de la Constitución Política) para lo cual resultan indispensables las instalaciones aeroportuarias, como espacios públicos que acogen a las personas que en ejercicio del derecho de locomoción requieren de sus instalaciones, vías, y de toda la infraestructura al servicio de la comunidad."*

En orden a resolver la consulta, la Sala abocará el estudio en los siguientes aspectos:

- 1) La naturaleza jurídica de los aeropuertos y de los demás bienes inmuebles que conforman la infraestructura aeronáutica.
- 2) Las consecuencias de orden fiscal que se derivan de la naturaleza jurídica de los bienes inmuebles en particular, frente al impuesto predial y la contribución de valorización.

Lo anterior sin perjuicio que pueda ser aplicado algún otro tipo de contribución o impuesto por las entidades territoriales, las cuales, constitucionalmente, gozan de autonomía en los términos del artículo 287 de la Carta.<sup>2</sup>

## **1. NATURALEZA JURÍDICA DE LOS AEROPUERTOS Y DEMÁS BIENES QUE CONFORMAN LA INFRAESTRUCTURA AERONAUTIVA**

### **MARCO CONSTITUCIONAL Y LEGAL**

- **El artículo 63 de la Carta Fundamental**, seDala que los bienes de uso público son inalienables, imprescriptibles e inembargables.
- **El artículo 674 del Código Civil**, establece que son bienes de uso público aquellos cuyo “uso” pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos; se llaman bienes de la unión de uso público o bienes públicos del territorio. Lo anterior, en contraposición con los denominados bienes fiscales cuyo uso no pertenece generalmente a los habitantes.
- **El Código de Comercio**, en materia de infraestructura aeronáutica, dispone:

**Artículo 1808.- "La infraestructura aeronáutica es el conjunto de instalaciones y servicios destinados a facilitar y hacer posible la navegación aérea, tales como aeródromos, señalamientos, iluminación, ayudas de navegación, informaciones aeronáuticas, telecomunicaciones, meteorología, aprovisionamiento y reparación de aeronaves."**

**Artículo 1809.- "Aeródromo es toda superficie destinada a la llegada y salida de aeronaves, incluido todos sus equipos e instalaciones."**

**Artículo 1810.- "Los aeródromos se clasifican en civiles y militares. Los primeros en públicos y privados."**

**Artículo 1811.- "Son aeródromos públicos los que, aún siendo de propiedad privada, están destinados al uso público; los demás son privados."**

*"Se presumen públicos los que sean utilizados para la operación de aeronaves destinadas a prestar servicios remunerados a personas distintas del propietario."*

**Artículo 1812.- "Salvo las limitaciones establecidas por la autoridad aeronáutica, los aeródromos públicos podrán ser utilizados por cualquier aeronave la cual, además, tendrá derecho a los servicios que allí se presten."**

- **La Ley 12 de 1.947** por medio de la cual Colombia aprobó su adhesión al Convenio Sobre Aviación Civil Internacional, instrumento internacional que rige la aviación civil en el mundo, a través del cual se creó la OACI (Organización de Aviación Civil Internacional), en su artículo 15 prevé:

*"Todo aeropuerto de un Estado contratante que esté **abierto al uso público de sus aeronaves** nacionales estará igualmente abierto, de acuerdo con las disposiciones del Artículo 68, en condiciones de uniformidad, a las aeronaves de todos los demás Estados contratantes(...)"*

- **Los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia**, cuya parte sexta especifica normas relacionadas con los aeródromos y sus instalaciones (**torres de control, hangares, talleres, terminales, plataformas, pistas y calles de rodaje**, radioayudas, telecomunicaciones etc.).
- **El Decreto 2724 de 1.993**, en cuanto a la integración del patrimonio y funciones de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, se dice:

*"Artículo 2\_: Jurisdicción y competencia.-La Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil es la autoridad en materia aeronáutica en todo el territorio nacional y le compete regular, administrar, vigilar y controlar el uso del espacio aéreo colombiano por parte de la aviación civil."*

**"Le corresponde también la prestación de servicios aeronáuticos y, con carácter exclusivo, desarrollar y operar la infraestructura requerida para que la navegación en el espacio aéreo colombiano se efectúe con seguridad."**

*“Así mismo, le corresponde **reglamentar y supervisar la infraestructura aeroportuaria del país, y administrar directa o indirectamente los aeropuertos de su propiedad o los de propiedad de la Nación.** Igualmente autorizará y vigilará la construcción de aeródromos, actividad ésta que continuarán desarrollando las entidades territoriales, las asociaciones de ésta o el sector privado. (...)”*

**Artículo 3\_.** **INGRESOS Y PATRIMONIO.**- Constituyen ingresos y patrimonio de la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil: (...) **2) Los bienes que posean el Departamento Administrativo de la Aeronáutica Civil y el Fondo Aeronáutico Nacional<sup>3</sup>** y los que adquiera a cualquier título. **3) Los bienes que reciba a título de donación.** **4) Las sumas, valores, bienes que la unidad reciba por la enajenación o arrendamiento de cualquiera de los bienes de su propiedad o de los que administre en nombre de la Nación”.** (Negrillas no son del texto)

- **Ley 9<sup>a</sup> de 1989** por la cual se dictan normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes y se dictan otras disposiciones, cuyo artículo 5 define lo que se entiende legalmente por el **espacio público**:

*Artículo 5\_.* *"Entiéndase por espacio público el conjunto de **inmuebles públicos** y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, **por su uso o afectación a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas que trascienden, por tanto, los límites de los intereses individuales de los habitantes.***

*Así, constituyen el espacio público de la ciudad las áreas requeridas para la **circulación**, tanto peatonal como vehicular, las áreas para la recreación pública, activa o pasiva, para la seguridad y tranquilidad ciudadana, las franjas de retiro de las edificaciones sobre las vías, fuentes de agua, parques, plazas, zonas verdes y similares, las necesarias para la instalación y mantenimiento de los servicios públicos básicos, para la instalación y uso de los elementos constitutivos del amoblamiento urbano en todas sus expresiones, para la preservación de las obras de interés público y de los elementos históricos, culturales, religiosos, recreativos y artísticos, para la conservación, y preservación del paisaje y los elementos naturales del entorno de la ciudad, los necesarios para la preservación y conservación de las playas marinas y fluviales, los terrenos de bajamar, así como de sus elementos vegetativos, arenas y corales y, en general, **por todas las zonas existentes o debidamente proyectadas en las que el interés colectivo sea manifiesto y conveniente y que constituyen, por consiguiente, zonas para el uso o el disfrute colectivo**". (Subrayado fuera de texto).*

- **Ley 336 de 1.996, artículo 68.**

*“Artículo 68.- El modo de Transporte Aéreo, además de ser un servicio público esencial, continuará rigiéndose exclusivamente por las normas del Código de Comercio (libro quinto, capítulo preliminar y segunda parte, por el Manual de Reglamentos Aeronáuticos que dicte la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil y por los tratados, convenios, acuerdos, prácticas internacionales debidamente adoptados o aplicados por Colombia”.*

- **La Resolución N\_ 04026 de julio 5 de 1995**, expedida por dicha entidad, por la cual se establece el programa de seguridad aeroportuaria de la aviación civil en los aeropuertos públicos, seDala:

*“ ARTICULO 4\_. AERÓDROMO. Área definida de tierra o de agua destinada a la llegada, salida y maniobra de aeronaves en superficie.”*

*AEROPUERTO. Todo aeródromo dotado de servicios especiales para el arribo, partida, estacionamiento y abastecimiento de aeronaves, embarque y desembarque de pasajeros, carga y/o correo.”*

*AEROPUERTO INTERNACIONAL. Todo aeropuerto designado por el Estado como tal, destinado a puerto de entrada o salida para el tráfico aéreo internacional y nacional, donde se llevan a cabo entre otros, trámites de aduana, inmigración, sanidad pública, reglamentación veterinaria y fitosanitaria.”*

(...)

*“ARTICULO 13. ÁREAS RESTRINGIDAS EN LOS AEROPUERTOS. Está prohibido el acceso a áreas restringidas sin el correspondiente permiso expedido por el jefe de la dependencia de Seguridad Aeroportuaria. De conformidad con lo previsto por el artículo 1\_ de la resolución n\_ 03154 del 24 de mayo de 1995, son aéreas restringidas las siguientes:*

- 1. Las áreas de movimiento, conformadas por las pistas de aterrizaje y despegue de aeronaves, calles de rodaje y plataformas de los aeropuertos;*
- 2. Muelles Nacional e Internacional, incluyendo áreas designadas a almacenes de in bond;*
- 3. Dependencias de comunicaciones y ayudas a la navegación aérea conformadas por: Torre de Control, Salas de control de tránsito aéreo, Salas de radar, Centrales de comunicación aeronáuticas, Cabinas de sonido y Conmutador telefónico, Estaciones de Energía y de Radioayudas, Casas de Plantas, dependencias de información Aeronáutica, Meteorología y las demás que cumplan funciones similares;*
- 4. Cuarteles de bomberos;*
- 5. Hangares de empresas aéreas y talleres de aviación;*
- 6. Áreas destinadas a depósitos de combustibles;*
- 7. Áreas de inspección de personas y mercancías;*

*Así mismo se consideran áreas restringidas las demás que determine por necesidades especiales el Director o Gerente Aeroportuario y el Administrador Aeroportuario. (...).”*

Del contenido en conjunto de las normas transcritas, es necesario concluir que deben distinguirse genéricamente dos clases de bienes sujetos a regímenes jurídicos diferentes; los de uso o dominio público y los bienes patrimoniales o fiscales.

En efecto, los bienes de uso público universal o bienes públicos del territorio son aquellos que su dominio pertenece a la república, su uso pertenece a todos los habitantes de territorio y están a su servicio permanente, es decir, que por su propia naturaleza, ninguna entidad estatal tiene la titularidad del dominio similar a la de un particular puesto que están al servicio de todos los habitantes. De allí se ha afirmado que sobre ellos el Estado ejerce fundamentalmente derechos de administración y de policía en orden a garantizar y proteger precisamente su uso y goce común por motivos de interés general.

De otra parte, los bienes patrimoniales o fiscales son aquellos que pertenecen a una persona jurídica de derecho público de cualquier naturaleza que los posea y administre de manera similar a como lo hacen los particulares con los bienes de su propiedad.

Sobre la clasificación de los bienes del Estado, la jurisprudencia de esta Corporación se ha pronunciado ampliamente, estableciendo para el efecto los criterios fundamentales que diferencian estos dos tipos de bienes. A título meramente ilustrativo se transcriben apartes de algunos pronunciamientos.

- Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, de fecha noviembre 29 de 1.995, N\_ 745:

*"(...) 1.2 La propiedad estatal comprende los bienes que el Estado posee como propiedad privada, en condiciones similares a la que detentan los particulares. Pero también y principalmente, comprende aquellos elementos constitutivos del territorio de Colombia con respecto a los cuales tiene un dominio eminente que le permite el ejercicio de actos de soberanía: tales son el suelo (territorio continental e islas, islotes, cayos, morros y bancos que le pertenecen), el subsuelo, el mar territorial, la zona contigua, la plataforma continental, la zona económica exclusiva, el espacio aéreo, el espectro electromagnético y el espacio donde actúa, y un eventual segmento de órbita geoestacionaria, de conformidad con el derecho internacional o con las leyes colombianas a falta de normas internacionales. De modo que el territorio, "con los bienes públicos que de él forman parte", pertenecen a la Nación, personificación jurídica del Estado (arts. 101, 102 y 332 de la Constitución).*

*"1.3. La propiedad pública, conformada por los bienes de dominio público, tiene también como titular principal al Estado pero admite excepcionalmente la titularidad de particulares. Esta clase de propiedad está destinada o afectada legalmente a un uso público, a un servicio público, o al fomento de la riqueza nacional. La constituyen, por consiguiente, los bienes de uso público, tales como ríos, playas marítimas y fluviales, calles, caminos, puentes, plazas, cuyo uso pertenece a todos los habitantes del territorio; los bienes fiscales o patrimoniales que, afectados a la prestación de servicios públicos, se subdividen en "fiscales comunes" (edificios de las oficinas públicas, escuelas, hospitales, cuarteles, granjas experimentales, los lotes de terreno destinados a obras de infraestructura dirigidas a la instalación o*

*dotación de servicios públicos", en "estrictamente fiscales" (los dineros a disposición de las tesorerías, los impuestos, las multas, los recursos del presupuesto) y en "fiscales adjudicables", esto es, los baldíos destinados a ser adjudicados para su explotación económica; y los bienes que forman el patrimonio arqueológico, cultural e histórico de la nación, incluyendo los inmuebles de propiedad particular que hayan sido declarados monumentos nacionales conforme a la Ley 163 de 1959 y su Decreto Reglamentario 264 de 1963. Existen también los bienes parafiscales, originados en contribuciones parafiscales y que tienen un tratamiento especial.*

*“Mientras se conserve la destinación al cumplimiento de los fines expresados, los bienes de propiedad pública tienen características especiales. El artículo 63 de la Constitución otorga no solamente a los bienes de uso público, sino también a los parques naturales y al patrimonio arqueológico de la Nación, las condiciones de ser inalienables, imprescriptibles e inembargables; notas que hace extensivas a las tierras comunales de grupos étnicos y a las tierras de resguardo indígena. Además, la precitada norma constitucional admite que a la anterior enumeración puedan concurrir otros bienes, siempre que así lo determine la ley.*

*"Y es precisamente en la ley (Código de Procedimiento Civil, vigente a partir del 1\_ de julio de 1971), donde se dispone que la declaración de pertenencia no procede respecto de bienes imprescriptibles "o de propiedad de las entidades de derecho público" , (ibídem, art. 407 regla 4^), con lo cual la imprescriptibilidad, que ya se predicaba respecto de los bienes de uso público por mandato del artículo 2519 del Código Civil, se hizo extensiva a los bienes fiscales.(...)"*

- Consejo de Estado, Sección Primera, Sentencia proferida el 2 de febrero de 1996.

*“Los bienes que sí llevan implícita y que efectivamente sin lugar a dudas cumplen una función social son los bienes de uso público, no pudiéndose decir lo mismo de los bienes fiscales, pues no siempre cumplen con dicha función social (...) Los bienes fiscales se asimilan a los de los particulares, es obligación de las entidades de derecho público que los administran asignarles la función social que la Constitución atribuye a la propiedad.”*

- Consejo de Estado, Sección Tercera, sentencia proferida el veintidós (22) de febrero de dos mil uno (2001).

*“Son bienes de dominio público el conjunto de bienes destinados al desarrollo o cumplimiento de las funciones públicas del Estado o que están afectados al uso común, tal como se desprende de los arts. 63, 82, 102 y 332 del estatuto superior. **Son de uso publico aquellos bienes de propiedad pública, administrados por el sujeto público titular del derecho de dominio para el uso y goce de la comunidad.** Son bienes fiscales, los bienes de propiedad pública que están dentro del comercio y que la Administración, generalmente, **utiliza para el giro de sus actividades.** Dentro de esta última categoría están los bienes fiscales adjudicables que son bienes públicos rurales dispuestos para ser transferidos al dominio privado*

*previo el cumplimiento de los supuestos jurídicos de la ocupación. No obstante lo anterior con la entrada en vigencia de la Constitución de 1991, esa clasificación tradicional entre bienes fiscales y bienes de uso público se quedó corta, toda vez que existen categorías de bienes que cuentan con características particulares que no se acomodan a las de una u otra especie. Piénsese por ejemplo en algunos bienes que forman parte del patrimonio cultural, las tierras de resguardo y el espectro electromagnético. **Los bienes de uso público están sometidos a un régimen jurídico especial; están fuera del comercio en consideración a la utilidad que prestan en beneficio común y son inalienables, inembargables e imprescriptibles por disposición constitucional (art. 63 C.P.) y legal (art. 674 CC). Los bienes fiscales propiamente dichos, como quedó afirmado son aquellos respecto de los cuales el Estado detenta el derecho de dominio como si se tratase de un bien de propiedad particular; son por tanto bienes que sí están dentro del comercio y que son destinados, generalmente, al funcionamiento del ente público al que pertenecen o a la prestación de un servicio público.**" (Negrillas fuera de texto).*

Teniendo en cuenta lo expuesto, estima la Sala, que la naturaleza de los bienes inmuebles que forman parte de la infraestructura aeronáutica, no puede definirse únicamente a la luz de criterios meramente formales o del análisis de los títulos traslaticios de dominio, tal y como, lo seDala la Corte Constitucional en Sentencia T-572 de diciembre 9 de 1994:

*"la teoría de la comercialidad se rompe cuando se trata de bienes de uso público. No es válido entonces exigir matrícula inmobiliaria de tales bienes para determinar si son de uso público, puesto que tales bienes, por sus especiales características, están sometidos a un régimen jurídico especial, el cual tiene rango directo constitucional. Por ello, durante la vigencia de la anterior Constitución, la Corte Suprema de Justicia había dicho que "el domino del Estado sobre los bienes de uso público, es un domino sui generis." Y la Corte también ha diferenciado con nitidez, en anteriores decisiones, el domino público y la propiedad privada. Así, según la Corte, los bienes de domino público se distinguen "por su afectación al domino público por motivos de interés general (C.N., art. 1), relacionadas con la riqueza cultural nacional, el uso público y el espacio público."*

La clasificación de este tipo de bienes deberá realizarse, entonces, atendiendo a la naturaleza de los mismos, su destinación y afectación al uso común y, por su puesto, a la luz de las características seDaladas en el artículo 63 de la Constitución Política.

Aplicando las anteriores premisas al caso sometido a estudio, la Sala concluye que los aeródromos públicos de la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil, son bienes de uso público, por las razones que a continuación se exponen:

- Son bienes que pertenecen a la Nación, (UAEAC)
- Se encuentran afectos al uso común o colectivo, independientemente que su administración se ejerza directa o indirectamente por parte de la Aeronáutica Civil y que exista un reglamento para el uso adecuado y seguro de la infraestructura aeronáutica.

- Su destinación está relacionada con el ejercicio de una actividad determinada como de "utilidad pública" por el legislador en los términos del artículo 1776 del Código de Comercio.
- Son bienes que están fuera de la actividad mercantil y por lo tanto, son inembargables, inalienables e imprescriptibles.
- Por su naturaleza son bienes necesarios para el desarrollo y la vida misma de la comunidad, pues el Estado no puede desprenderse de los mismos sin causar detrimento a su misión esencial del servicio público de transporte al cual están asociados.<sup>4</sup>

Los demás bienes inmuebles destinados a facilitar y hacer posible la navegación aérea, tales como hangares, talleres, terminales, plataformas, calles de rodaje, muelles, dependencias de comunicaciones y ayudas de navegación, áreas de seguridad etc, también estima esta Sala, se clasifican como bienes de uso público, en la medida en que se encuentran directamente vinculadas a la actividad pública denominada "aeronáutica civil".

Cabe señalar que las áreas descritas como restringidas en la Resolución 03154 del 24 de Mayo de 1995, en tanto forman parte de la infraestructura aeronáutica y son esenciales para la prestación del servicio público de transporte aéreo, también hacen parte de los bienes de uso público.

En Sentencia de esta Corporación, Sala de lo Contencioso Administrativo - Sección Cuarta proferida el veintidós (22) de junio de mil novecientos ochenta y cuatro (1984), expediente No. 9536, cuyo actor fue la Junta de Valorización Departamental del Valle del Cauca en contra del Departamento Administrativo de la Aeronáutica Civil y Fondo Aeronáutico Nacional, se hizo mención a la posición jurídica que asumió el Tribunal del Valle en providencia del 24 de abril de 1982 respecto a la naturaleza de los bienes inmuebles que conforman la infraestructura aeronáutica:<sup>5</sup>

*“El Tribunal encontró fundada la excepción de "inejecutabilidad de la Nación" de acuerdo con los planteamientos hechos por el apoderado del demandado y que textualmente dijo:*

*“a) **Establecido el carácter de servicio público que tiene el transporte aéreo y más concretamente, el carácter público que la ley asignó a la función aeronáutica civil y demostrada la índole de bienes de uso público que corresponde a los elementos materiales muebles e inmuebles integrantes del patrimonio aeronáutico** debemos subrayar que la enumeración hecha por el legislador en el artículo 874 (sic) del Código Civil, no es taxativa sino enunciativa, pues la norma dice, 'como el de. . .', lo cual significa, 'por ejemplo'. Es muy **razonable la visión futurista del legislador** al conformar esta disposición pues previó los adelantos y el desarrollo del país, principalmente en el sector oficial y por ello dejó la puerta abierta a nuevos tipos de bienes de uso público que enriqueciesen esta importante figura jurídica, ingresasen a sus filias, para garantía del eficiente cumplimiento de los fines estatales.”.*

(...)

*"F. Inembargabilidad de los bienes aeronáuticos.*

*"a) Dejamos sentado ya, que los bienes inmuebles aeronáuticos son de uso público; esta circunstancia los ubica fuera del comercio y consecuentemente son intransferibles o inembargables mientras se hallen vinculados al servicio público del transporte aéreo es decir mientras conserven aquella calidad. Sobre esta base y yendo más allá, aceptando el exabrupto jurídico de la gravabilidad a la Nación, surge un insalvable obstáculo a su ejecución originado en las siguientes razones."*

No sucede lo mismo respecto de los bienes inmuebles que también forman parte del patrimonio de la Unidad Administrativa Especial destinados al funcionamiento de actividades comerciales paralelas a la actividad misma del servicio de transporte aéreo, como tampoco con los bienes que no obstante, se adquirieron con la finalidad o vocación de ampliar la infraestructura aeronáutica, y que no han sido aún incorporados a la misma.

Sobre este particular, en Sentencia del 6 de abril de 2000, proferida por la Sección Primera de esta Corporación, acción de nulidad instaurada contra un acuerdo municipal del Concejo Distrital de Cartagena, por medio del cual se declararon como de utilidad pública dos zonas de terreno ubicados en el Barrio Crespo de esa ciudad reservados para la ampliación del Aeropuerto Internacional de Cartagena, se Daló la Corporación:

*"(...) El régimen de los bienes del Estado, **denominados de USO PÚBLICO implica que son inalienables, imprescriptibles e inembargables** (Constitución Política, artículo 63) **y se caracterizan porque su uso pertenece a todos los habitantes, como las calles, plazas, puentes y caminos (C.C., artículo.674).** Y **el régimen de destino sólo puede ser variado por los Concejos, Juntas Metropolitanas o por el Consejo Intendencial, siempre y cuando sean canjeados por otros de características semejantes (artículo 6° ley 9 de 1989).** Por su parte el régimen de los denominados **BIENES FISCALES**, que también pertenecen al Estado y que éste maneja del mismo modo que los particulares, por ejemplo, edificios, etc.) **no ostentan las características inherentes a los clasificados como PUBLICOS,**<sup>6</sup> pero ello de por sí no posibilita la declaratoria de Utilidad o Interés Público como paso previo a la negociación directa o la expropiación pues, como se verá, existen otras regulaciones de orden Constitucional y legal que atender con respecto a este punto."*

*(...) "La tesis consistente en que el Concejo de Cartagena de Indias lo que hizo mediante la expedición del acto acusado fue normativizar, lo que la gente ya había hecho en la práctica al convertir desde tiempo atrás los predios de propiedad del Departamento Administrativo de la Aeronáutica Civil en parques de recreación pública, no resulta de recibo por la Sala, **pues la calificación de BIEN DE USO PÚBLICO o DE BIEN FISCAL no depende del uso que la población le esté dando en un momento dado sino de la naturaleza y destinación del mismo.**"*

(...) *En tercer lugar, resulta menester precisar que si bien, en principio, no existe obstáculo de rango constitucional o legal en aras a que proceda la declaratoria de Utilidad Pública e Interés Social respecto de los BIENES FISCALES, no lo es menos que la autoridad administrativa no puede entrar a adoptar tal determinación de forma autónoma e independiente de los programas trazados de manera previa por la propia Administración. De manera que como tal declaratoria respecto de un bien determinado debe ser consecuencia de la previa planeación de una obra, para cuya ejecución se requiera de determinada propiedad y la cual debe referirse la motivación del acto administrativo respectivo a fin de que establezca la conexidad entre la planeación, este caso municipal, y la decisión que se adopta, con mayor razón, en tratándose de propiedad que hace parte del patrimonio de otra entidad pública, (...) **mal puede el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena desconocer tal fin, cuando lo cierto es que la Aeronáutica Civil debe prever con anticipación la ampliación de las pistas y demás servicios indispensables para la debida prestación del servicio de transporte aéreo, a fin de no improvisar en el futuro la infraestructura que requiere para el cumplimiento de sus fines.***

(...) *"Ciertamente, se **probó dentro de la presente actuación que el Acuerdo demandado recayó sobre dos inmuebles que ostentan el carácter de BIENES FISCALES y que, por lo tanto, su régimen se asimila a los bienes de propiedad privada.** Pero debe tenerse en cuenta que, de una parte, éstos forman el patrimonio de una entidad pública y, de otra que están afectados a la prestación del servicio a cargo de dicha entidad."*

(...) *"vale la pena aclarar que la comunidad se hizo presente dentro de la actuación procesal (folio 90) alegando que desde hace veintiún años ocupa los terrenos como canchas de fútbol y de softball y, que fue la misma Aerocivil la entidad que les entregó los mismos en el año 1982, mediante un documento; así mismo alegan que dudan que la accionante pueda presentar títulos de los predios.*

(...) *"Aportaron el documento visible a folio 91, en donde se hace constar por el Jefe del Departamento Administrativo de la Aeronáutica Civil, que para la entidad resultaba viable acceder a la solicitud formulada por el Comité Cívico de Crespo, en relación con la entrega del predio que hace parte del globo de terreno del Aeropuerto de Crespo, limitado por las vías: avenida 2° y 3° y calles 71 y 71^, para ser destinado a un centro deportivo, siempre y cuando el municipio de Cartagena coadyuve a lo solicitado con el propósito de que las autoridades locales presten su apoyo en la ejecución de las obras, así como en su mantenimiento futuro.*

*"Para la Sala tal documento no ostenta virtualidad para justificar la medida adoptada mediante el acto impugnado ni ampara a la comunidad en los derechos que pretenden, pues lo cierto es que en este proceso la actora ha acreditado ser titular del derecho real de dominio sobre los inmuebles objeto de declaratoria de Utilidad Pública o Interés Social.*

*"En tercer lugar, resulta menester precisar que si bien, en principio, no existe obstáculo de rango constitucional o legal en aras a que proceda la Declaratoria de Utilidad Pública e Interés Social respecto de los BIENES FISCALES, no lo es menos que la autoridad administrativa no puede entrar a adoptar tal determinación de forma*

*autónoma e independiente de los programas trazados de manera previa por la propia Administración.*"<sup>7</sup> (Negrillas no son del texto).

En Sentencia del Consejo de Estado, Sección Primera, proferida el 6 de julio de 1999, en la que se analizó la naturaleza jurídica de un bien que tiene características similares a las de los aeropuertos e infraestructura aeronáutica, dijo esta Corporación en cuanto a la naturaleza jurídica de los muelles:

*"Debe aclararse ante todo, que el Muelle Trece es un bien de uso público, susceptible de ser otorgado en concesión, como en efecto lo hizo la Superintendencia General de Puertos a favor del Fondo Rotatorio de la Armada Nacional (...) lo cual, de entrada, por tratarse de un bien inalienable e imprescriptible, al tenor del artículo 63 de la Constitución Política, descarta la violación del artículo 58 de la misma, que aduce que la entidad demandante por cuanto, a su juicio con las resoluciones acusadas se le desconoció el derecho de propiedad que no puede alegar en su favor la parte actora respecto del Muelle Trece, pues éste, independientemente del área otorgada en concesión, esto es, incluida o no la zona denominada el vacío, es un bien de propiedad de la Nación, que fue dado en concesión, se reitera a favor de aquélla."*<sup>8</sup>

Para concluir este acápite del análisis, estima la Sala que es preciso señalar que el presente concepto hace referencia a la naturaleza jurídica de los aeropuertos públicos de propiedad de la Nación, y no a los de propiedad privada afectos al uso público definidos en el artículo 1811 del Código de Comercio, pues estos no forman parte de los bienes de la Nación, aun cuando se destinan al uso público.

Con las anteriores premisas, la Sala procede a establecer cuáles son los efectos fiscales derivados de la naturaleza de los bienes que conforman la infraestructura aeronáutica, a fin de definir si están o no excluidos de los gravámenes objeto de la consulta.

## 2. CONTRIBUCIÓN DE VALORIZACIÓN VS. BIENES DE USO PÚBLICO

La Sala de Consulta y Servicio Civil, al abocar el estudio de la contribución de valorización en concepto emitido el 17 de octubre de 1996, sobre la definición legal y los antecedentes de esta figura, señaló:

*"Es un ingreso público que obtienen la Nación, los departamentos, el distrito capital, los municipios o cualquier otra entidad de derecho público legalmente facultada, mediante su imposición y distribución proporcional a un grupo de personas propietarias de inmuebles, con el fin exclusivo de ejecutar una o varias obras determinadas de utilidad pública que, además de un beneficio colectivo, producen uno particular para los contribuyentes, constituido por el mayor valor que adquieren sus inmuebles. En forma resumida puede decirse que la contribución de valorización está regulada, especialmente, por los artículos 3°, 4° y 8° ( aún vigentes ) de la ley 25 de 1921, la ley 1ª de 1943, el decreto legislativo 868 de 1956 (adoptado como legislación permanente por la ley 141 de 1961), los artículos 19 y 21*

de la ley 25 de 1959 y el decreto 1604 de 1966 (adoptado como legislación permanente por la ley 48 de 1968), salvo los artículos 3\_ a 8\_ derogados por el decreto 3160 de 1968.". (Negritas no son del texto).

En orden a resolver el problema jurídico planteado sobre si los aeropuertos y la infraestructura aeroportuaria se pueden o no gravar con la contribución de valorización, la Sala realizará una breve reseña sobre la finalidad de esta contribución, así como sobre el tratamiento que la legislación le ha dado a los bienes de uso público frente a la misma.

## 2.1. Finalidad de la contribución de valorización

El profesor Rafael Soto Pinedo, en su publicación titulada "La Contribución Nacional de Valorización" (Sus fundamentos y su aplicación en departamentos y municipios) realiza un estudio pormenorizado de este tipo de contribuciones, citando al efecto doctrina extranjera y nacional. Entre las citas realizadas por el autor, en relación con la finalidad de la Contribución, la Sala destaca:

*"Edwin R. Seligman,<sup>9</sup> dice que es un special assessment y constituye "una contribución obligatoria impuesta para atender el gasto que demandan las obras de interés público **que benefician a determinadas propiedades raíces.**"*

*(...) Esta es la definición que sirve de pilar al concepto acogido por el profesor Esteban Jaramillo para formular las bases de la ley 25 de 1921, como autor de ella. Su fuente jurídica es la de hacer financiar el gasto que la obra demanda "hasta el costo" de ella, por parte de los propietarios de inmuebles ubicados en las adyacencias de la obra."*

*(...) Luigi Einaudi considera que "es la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por él con fines de utilidad pública, **pero que proporciona ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles.**" Y agrega: "De la definición se ve por qué esta institución se llama contribución, ya que se trata de una especie de concurso que los beneficiarios son llamados a prestar para contribuir al pago de los gastos hechos por una obra de interés público, **pero que les es particularmente ventajosa.**"*

*(...) el tratadista español Fernando Albi expone: "(...) pero por otra parte, existe un beneficio que recae de forma directa sobre cierta categoría de personas o, mejor dicho, de propietarios de inmuebles situados en una determinada zona territorial, **los cuales han de retribuir este provecho mediante contribuciones especiales.**"*

*(...) Rafael Bielsa, conceptúa: "**La contribución de mejoras** es una prestación especial impuesta a los propietarios **en cambio de un beneficio especial aportado a algún bien** de su patrimonio por una obra pública realizada por la administración pública. (...) No es un impuesto en cuanto la prestación que satisface el contribuyente lo es en virtud de **una ventaja patrimonial, o sea el incremento de valor de la cosa mejorada.**"*

(...) Los expositores nacionales toman como fuente legal de la contribución de valorización -aunque esta ya había sido reglamentada desde 1887 por la ley 23 y, luego reformada por la 137 en el siguiente año, tal vez porque entró en desuso por mucho tiempo- las nuevas disposiciones de la ley 25 de 1921.

(...) "El profesor Aurelio Camacho Rueda, inspirado en Luigi Einaudi (...) la define como "la compensación pagada con carácter obligatorio al Estado, con ocasión de una obra realizada por él, con fines de utilidad pública, **pero que proporciona también ventajas especiales** a los particulares **propietarios de los bienes inmuebles**."

(...) El doctor Carlos Mario Londoño, sostiene: En la contribución domina el principio de beneficio especial y personalizado que es extraño al impuesto. Por este aspecto es por lo que la contribución envuelve una compensación por ventajas específicas que la deben pagar ciertas categorías de individuos, geográficamente limitada y que es cubierta de una vez, proporcionalmente al beneficio recibido, y en forma indivisible, (...) Cuando el Estado decreta alguna obra de interés general que inmediatamente favorece a determinadas personas que en nada pusieron de su parte para que **las propiedades alcancen un mayor valor** (...). "

(...) El tratadista Alejandro Ramírez Cardona, inspirado en Einaudi la identifica así: "La contribución de mejoras es una erogación única de los propietarios de bienes inmuebles al ente público, **en compensación por el beneficio obtenido por la valorización de estos**, causada por la construcción de una obra útil a la colectividad y en relación con el costo de la respectiva obra." (...) Las características esenciales según este autor, son las siguientes: (...) 2) **Valorización de los inmuebles aledaños**.- Se ha de configurar determinada valorización de los predios o bienes inmuebles aledaños a la obra pública recién construida, útil a la colectividad."<sup>10</sup>  
(Negritas no son del texto).

Luego de analizar las definiciones doctrinarias sobre la contribución de valorización y el concepto de la Sala, resulta claro que su finalidad está intrínsecamente vinculada a razones de carácter económico que se traducen en ventajas patrimoniales para el propietario de los predios adyacentes a las obras públicas a nivel nacional, departamental o municipal.

En consecuencia, si el beneficio o mejor, si el incremento patrimonial en el valor del bien inmueble de que se trate no se presenta, el hecho generador de la compensación, tampoco.

En el caso particular de los bienes de uso público, la Sala estima que en tanto éstos están fuera del comercio pues son inalienables, imprescriptibles e inembargables, la ventaja patrimonial derivada del mayor valor del bien inmueble para su propietario no se concreta.

## **2.2. Tratamiento los bienes de uso público frente a la contribución de valorización**

- El artículo 9 de la Ley 1ª de 1943 preveía una exclusión de carácter general en torno al cobro de la contribución de valorización que cubría a todos los bienes (de uso público y fiscal) de propiedad de la Nación, así:

***“No se podrá cobrar el impuesto de valorización por ningún concepto a los terrenos de propiedad de la Nación y a los establecimientos de educación, beneficencia y salud pública, y a los inmuebles amparados por lo dispuesto en el artículo 6 de la ley 35 de 1888.”*** (Negrilla fuera de texto).

- Por su parte, el Decreto 868 de 1956, disponía:

***“No se podrá cobrar el impuesto de valorización por ningún concepto a los terrenos de propiedad de la Nación y a los establecimientos de educación, beneficencia y salud pública, y a los inmuebles amparados por lo dispuesto en el artículo 6 de la ley 35 de 1888.”*** (Negrillas no son del texto).

- El Artículo 10 del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente por la ley 48 de 1968, que estableció el estatuto orgánico para la contribución de valorización por las obras nacionales, limitó el alcance de la exclusión anteriormente consagrada con base en la clasificación de los bienes de la unión, únicamente a los bienes de uso público<sup>11</sup>:

***“Con excepción de los inmuebles contemplados en el artículo 6 de la ley 35 de 1888 (Concordato de la Santa Sede), y de los bienes de uso público que define el 674 del Código Civil, todos los demás predios de propiedad pública o particular podrán ser gravados con la contribución de valorización, quedando suprimidas todas las exenciones consagradas en normas anteriores.”*** (Negrilla fuera de texto)<sup>12</sup>.

- El Decreto 1394 de 1970, por el cual, se reglamentan normas sobre valorización, en su artículo 9\_ previó:

***“Con excepción de los inmuebles contemplados en el artículo 6\_ de la ley 35 de 1888 (Concordato con la Santa Sede, y de los bienes de uso público que define el artículo 674 del Código Civil), todos los demás predios de propiedad pública o particular, inclusive los bienes fiscales de la nación, se gravarán con contribuciones de valorización que se distribuyan con motivo de la construcción de obras de interés público. (Conc. art. 10 del decreto legislativo 1604 de 1966)”***.

- El artículo 179 del Decreto 1222 de 1986 ó Código de Régimen Departamental, conservó la exclusión anterior, así:

***“Con excepción de los inmuebles contemplados en el Concordato de la Santa Sede, y de los bienes de uso público que define el artículo 674 del Código Civil, los demás predios de propiedad pública o particular podrán ser gravados con la contribución de valorización. Están suprimidas todas las exenciones consagradas en las normas anteriores al Decreto 1604 de 1966.”*** (Negrilla fuera de texto).

- El artículo 237 del Decreto Extraordinario 1333 de 1986, cuyo texto, aunque tiende a limitar cada vez más las exclusiones consagradas en normas

anteriores, conserva la relativa a los bienes de uso público, en los siguientes términos:

*“Con excepción de los inmuebles contemplados en el Concordato de la Santa Sede, y de los bienes de uso público que define el artículo 674 del Código Civil, los demás predios de propiedad pública o particular podrán ser gravados con la contribución de valorización. Están suprimidas todas las exenciones consagradas en las normas anteriores.”*<sup>13</sup>

Por considerar pertinente, la Sala trae a colación el análisis que el profesor Soto Pinedo realizó sobre el artículo 10 del Decreto 1604 de 1966, con base en el estudio de los doctores Alberto Fernández Cadavid y Alvaro Restrepo Toro, acogido por el entonces Ministerio de Obras Públicas, a manera de exposición de motivos de dicho decreto.

*“El artículo 10 de este decreto legislativo termina con las exenciones de contribuciones de valorización, que carecen en absoluto de razón jurídica, por cuanto esta contribución no es en el fondo sino una cuota proporcional que se paga para financiar la ejecución de una obra que beneficia y valoriza la propiedad inmueble. Sobre este aspecto de las exenciones, es bueno tener en cuenta que hasta el mismo Instituto de Crédito Territorial ha sido partidario de su derogación, pues cierra el progreso de sus propios barrios, al no poder las entidades públicas ejecutar en ellos obras por el sistema de la contribución de valorización. Y que respecto a los bienes fiscales de las entidades públicas, el Consejo de Estado, en concepto del 2 de agosto de 1944, tomo LIII, p.259 y 260, se pronunció en el sentido de que la Nación y las entidades de derecho público también podrían ser sujetos pasivos de esta contribución, por cuanto más que un impuesto se trata de un reembolso del valor de una obra que beneficia y valoriza los predios que, como bienes fiscales, están dentro del comercio y al enajenarlos la entidad propietaria obtiene un lucro a causa de la construcción de la mejora pública.*

*Se dejan, como es natural, en vigencia las exenciones a favor de las propiedades contempladas en el Concordato con la Santa Sede, tratado público que debe respetarse, y la exclusión de los bienes de uso público como objeto gravable, dada su misma naturaleza jurídica que los hace ajenos al comercio. ”* (Negrillas no son del texto).

Resulta claro, entonces, que el legislador históricamente ha contemplado como predios "excluidos" de este gravamen los que tienen por naturaleza o destinación el carácter de uso público, pues del análisis de la finalidad de la denominada contribución de valorización se desprende, claramente, que respecto a este tipo de bienes en términos reales no se produce una ventaja patrimonial o un incremento que cause un enriquecimiento a su propietario.

Ahora bien, Como quiera que los Códigos de Régimen Municipal y Departamental, respectivamente, contentivos de la exclusión, fueron expedidos con anterioridad a la Constitución Política de 1991, a continuación se transcriben las disposiciones de la Carta, que resultan pertinentes en el estudio del tema.

*“Artículo 287.- Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la Ley”.*<sup>14</sup>

*“Artículo 294.- La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales.”*

*“Artículo 317.- Sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble. Lo anterior no obsta para que otras entidades impongan contribución de valorización (...).”*

Como la autonomía fiscal de los entes territoriales está regida por preceptos de orden superior y como, de otra parte, la Constitución de 1.991 no derogó en bloque la legislación preexistente sino apenas aquellas normas que resulten incompatibles con sus nuevas disposiciones, en concepto de esta Sala **la exclusión** de los bienes de uso público consagrada en los regímenes municipal y departamental vigentes desde antes de la expedición de la nueva Carta Política, está plenamente vigente pues no se trata de disposiciones que crean exenciones, ellas sí prohibidas por la Constitución, sino normas que establecen cuáles pueden ser sujetos pasivos del tributo y cuáles no (exclusiones o no sujeciones).

Adicionalmente, es pertinente mencionar que esta Sala en su análisis debe partir del principio de Constitucionalidad, máxime si tenemos en cuenta que:

- a. No hay pronunciamiento en contrario de la Corte Constitucional sobre los artículos 179 del Decreto 1222 de 1986 y 237 del Decreto 1333 de 1986.
- b. Las disposiciones en comento tienen el carácter de "EXCLUSIÓN" o prohibición, y no de exención, pues afecta la estructura misma del tributo, en la medida en que el hecho generador consistente en el beneficio económico derivado del incremento en el valor del bien no se da por estar este tipo de bienes fuera del comercio. Razones éstas que siguen siendo perfectamente válidas a la luz de las disposiciones Constitucionales previstas en los artículos 63 y 294.

La doctrina y la jurisprudencia en materia tributaria distinguen los conceptos de exención y exclusión, diferencia que cobra especial importancia, frente al caso objeto de estudio, pues no es lo mismo conceder un trato preferencial a un sujeto pasivo del gravamen (exención), al hecho en el cual, no se configuran los elementos estructurales del mismo (exclusión o no sujeción), máxime si tenemos en cuenta que en el primer caso, existe una clara restricción de carácter constitucional para el legislador.<sup>15</sup>

El vocablo exención se encuentra definido en el diccionario temático tributario, en los siguientes términos:

**“Exención tributaria.-Es una norma de carácter excepcional y que consiste en que la ley excluye de la aplicación del impuesto, determinados actos o personas que normalmente estarían gravados. La exención necesariamente debe estar establecida en la ley, puesto que significa excluir de un gravamen o impuesto, actos o personas que la ley ha considerado como afectadas por el mismo. Debe tenerse en**

*cuenta también el principio de igualdad como limitación, y por eso la exención debe tener un fundamento general o de interés colectivo, según sean los elementos del impuesto respecto de lo que está formada la exención. Esta puede ser real o relativa a la materia imponible, personal o relativo al sujeto del impuesto o mixta si se refiere a ambos."*<sup>16</sup>(Negrilla fuera de texto).

El doctor Alejandro Ramírez Cardona, tratadista de Derecho Tributario, al referirse a estos temas, en su libro "Derecho Tributario", seDala:

*"Si en materia de exenciones de tributos el Congreso carece de iniciativa (...) Porque mientras la exención es una exoneración con carácter excepcional de todo o parte de un tributo, sin que el sujeto beneficiario deje de serlo potencialmente."*

(...)

*"La exención, como **excepción al pago de la prestación tributaria**, es una forma discriminatoria justificable por motivos lógicos o técnicos, insuficiente capacidad contributiva o con fines de incentivo.*

(...)

***"No ser sujeto pasivo de la obligación tributaria es diferente a estar exento del gravamen. No ser sujeto pasivo es no estar comprendido en la hipótesis general de la ley, potencialmente, y, por ende, tampoco puede llegar a serlo efectivamente. Por más que desarrolle actividades consideradas materia imponible, no puede exigírsele el pago, pues no se genera el crédito fiscal. En cambio, cuando el sujeto es pasivo potencial de tributo, basta con que desarrolle tal actividad para que surja el vínculo del derecho público en forma concreta; para que, al nacer la obligación, se convierta en sujeto pasivo efectivo. Y es éste el que puede estar exento. Sin que potencialmente, cuando llega a serlo también en forma efectiva, se le exime de pagar todo o parte de la prestación. Es una excepción, se repite, a la circunstancia de que, en igualdad de situaciones, debería pagar el impuesto de que son sujetos pasivos potenciales y efectivos otros entes.***

*"La exención del crédito fiscal no conlleva exoneración, para el respectivo sujeto, de las obligaciones tributarias accesorias; presentar declaración, rendir informaciones etc.. Solo quien no es sujeto pasivo potencial de la prestación fiscal, tampoco lo es de las obligaciones accesorias. Al no existir para él la obligación tributaria principal, ni siquiera de un modo abstracto según la hipótesis general de la ley, mal puede exigírsele el cumplimiento de obligaciones accesorias o derivadas de aquella.."*<sup>17</sup>(Negrilla fuera de texto).

La Corte Constitucional en Sentencia C-521/97, al analizar la competencia del legislador y la autonomía de las entidades territoriales en materia fiscal, seDaló:

*"Es el legislador el encargado de contemplar las reglas básicas a las que están sujetas las asambleas departamentales y sometidos los concejos distritales y municipales cuando establecen tributos, lo cual significa que, al amparo de la Constitución, le corresponde indicar las actividades y materias que pueden ser*

*gravadas y las directrices sobre los gravámenes de los cuales son susceptibles, sin que resulte constitucional afirmar que cuando así obra, excluyendo por ejemplo del ámbito imponible ciertas áreas, con base en políticas generales de beneficio colectivo (como el estímulo a la salud o a la educación), invada o cercene la autonomía de las entidades territoriales, que, se repite, no son soberanas al respecto."*

*"El concepto de **exención**, como el de **tratamiento preferencial**, prohibidos al Congreso por el artículo 294 de la Carta, implican el reconocimiento de que ya existen unos gravámenes de propiedad de las entidades territoriales, respecto de los cuales, mediante tales modalidades -y eso es lo proscrito por la Constitución-, se pretende excluir a instituciones o personas, con menoscabo de los patrimonios de aquéllas, tal como lo destacó la transcrita jurisprudencia de esta Corte. Pero dichos conceptos no son aplicables cuando de lo que se trata es de fijar, de manera general y abstracta, los linderos de la actividad impositiva a nivel territorial, como corresponde a la ley, según la Constitución."*  
<sup>18</sup> (Negrilla fuera de texto).

La parte resolutive de la providencia en comento, reza:

*"Primero.- Decláranse **EXEQUIBLES**, en el entendido de que se refieren a las entidades territoriales que hoy contempla el artículo 286 de la Constitución, los artículos 6 de la Ley 1 de 1982 y 203 del Decreto 1222 de 1986.*

*Segundo.- Decláranse **EXEQUIBLES** las expresiones "los Municipios no podrán gravar las loterías y los premios en ninguna forma", pertenecientes al artículo 7, numeral 2, de la Ley 12 de 1932."*

Así las cosas, la Sala estima que siendo los aeropuertos y los bienes inmuebles que forman parte de la infraestructura aeronáutica, bienes de uso público por destinación, se encuentran por disposición expresa "excluidos" de la contribución de valorización.

No sucede lo mismo respecto de los bienes inmuebles que también forman parte del patrimonio de la Unidad Administrativa Especial destinados al funcionamiento de actividades comerciales paralelas a la actividad misma del servicio de transporte aéreo, como tampoco con los bienes que, no obstante, se adquirieron con la finalidad o vocación de ampliar la infraestructura aeronáutica, y que no han sido incorporados a la misma, los cuales, por ser de carácter fiscal no se encuentran cobijados por la exclusión.

Por último, el Estatuto de Bogotá, adoptado mediante el Decreto 1421 de 1993, en el Título XI, "Régimen Fiscal", prevé expresamente que los aeropuertos son bienes no gravados.

*"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 la fecha**, 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 los aeropuertos**, 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. (...)-" (Negrilla fuera del texto).

La consagración de la exclusión por parte de la Entidad Territorial competente elimina de plano la controversia jurídicamente existente y brinda seguridad jurídica. Pero como quiera que de la consulta se deduce que en algunos casos, no existe norma expresa a nivel municipal o departamental que consagre la exclusión, el análisis riguroso de los artículos 179 y 237 y del Código de Régimen Político y Municipal, cuya fuente normativa es el Decreto 1604 de 1966, permite concluir que se trata de una exclusión de carácter general que se realiza en razón a criterios que afectan la base misma del impuesto<sup>19</sup>.

### 3. IMPUESTO PREDIAL

El marco Constitucional de este impuesto es el mismo señalado para la contribución de valorización estudiada en el capítulo anterior, por tratarse de un tributo de carácter municipal que grava la propiedad raíz.<sup>20</sup>

El hecho generador se da por la existencia misma del bien inmueble y puede cobrarse desde el momento en que nace a la vida jurídica, hecho que se realiza al momento de inscribir la escritura de compraventa en la fecha en la que se manifieste ser propietario o poseedor ante la oficina de Registro de Instrumentos Públicos y Privados que corresponda.

El desarrollo legislativo<sup>21</sup> relacionado con esta impuesto fue recogido en la sentencia proferida el 24 de febrero de 1994 por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, a la cual pertenecen los siguientes apartes:

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

*"La ley 20 de 1908 estableció como renta propia del departamento el recaudo de dicho impuesto sin perjuicio del porcentaje correspondiente al municipio, situación que perduró en la Ley 4ª de 1913 artículo 97 y la ley 34 de 1920 cuyo artículo 1º estableció el dos por mil (2\_/oo) tasa máxima con que los departamentos o municipios podían gravar la propiedad raíz. Posteriormente el Decreto Ley 2473 de 1948 artículo 2º estableció un impuesto del dos por mil (2\_/oo), sobre toda la propiedad raíz que se cobraría conjuntamente con el catastro, y exceptuó de este gravamen los municipios que tuvieran una tasa para el impuesto predial o contribución superior al dos por mil (2\_/oo). **Fue mediante el Decreto Legislativo 2158 de 1951 que se le asignó a este impuesto el carácter municipal,***

previniendo que los alcaldes municipales quedarían facultados para recaudarlo y disponer de su producido en el mismo municipio.

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

"Así mismo estableció la ley un límite en el tiempo y cuantía para las exenciones que podían decretar los municipios y previó expresamente que la exención de los impuestos municipales (predial y valorización solo beneficia al inmueble que lo motivó). Reafirmando así la naturaleza eminentemente real del tributo como de las exenciones que sobre el mismo se concedieran, y obviamente, el sujeto pasivo del impuesto era quien ostentara la calidad de propietario y en su defecto, el poseedor.

**"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 aquellos que concedían exenciones permitía inferir que aquel solo gravaba la propiedad privada.**

"Adicionalmente esta Corporación en el concepto emitido a través de la Sala de Consulta y Servicio Civil el 1\_ de septiembre de 1976, en relación con el artículo 198 del Código de Régimen Político y Municipal, entonces vigente que establecía:

"Los bienes de los municipios gozan de las mismas garantías que las propiedades de los particulares y, en consecuencia no podrán ser ocupadas estas propiedades sino en los mismos términos y con los mismos requisitos que lo sean las de los particulares. **Dichos bienes no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales o departamentales.**

"En beneficio de los municipios pueden ser aplicados los bienes del Estado o del departamento, por las leyes u ordenanzas respectivas y por motivos graves o de interés público."

"Precisó que contrario sensu, los bienes nacionales tampoco podrían ser gravados con impuestos municipales, porque resultaría extravagante que la Nación fuera sujeto pasivo de tales imposiciones.

"Y refiriéndose a la exención del impuesto predial para los establecimientos públicos, estimó:

"Y en este punto parece oportuno hacer un breve comentario en relación con la imposibilidad en que se encuentra la NACIÓN para eximir a cualquier entidad del pago de impuestos o contribuciones de carácter departamental o municipal (Artículo 198 del Código de Régimen Político y Municipal), en atención a que esas rentas pertenecen a los departamentos o a los municipios respectivamente, y ellos tienen autonomía para el manejo de sus bienes, que gozan de las mismas garantías de que

goza el patrimonio de los particulares, según se lee en la misma Constitución Nacional (artículo 183) y en el Código de Régimen Político y Municipal (artículo 198)".

*"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 seDalaba a cargo de los propietarios de los particulares.*

*"Tal autorización solo vino a ser otorgada en virtud de la Ley 55 de 1985, artículo 61, que consagró expresamente:*

*"Los bienes inmuebles de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional podrán ser gravadas con el impuesto predial a favor del respectivo municipio."*

***"En conclusión, solo a partir de la publicación de la Ley 55 del 18 de junio de 1985 en el diario oficial 37031 del 27 de junio del mismo aDo, podían los municipios imponer el impuesto predial a través de los acuerdos correspondientes a las entidades públicas expresamente determinados en la ley.***

*"Las facultades extraordinarias conferidas al Gobierno Nacional mediante la Ley 11 de 1986 para codificar las disposiciones constitucionales y legales sobre la organización y el funcionamiento de la administración municipal, no implicaban ni podía entenderse que servían para modificar la legislación existente y por ello la regulación contenida en el Decreto 1333 de 1986, expedido por el Presidente de la República en ejercicio de las precisas facultades conferidas, al compilar dentro del título X capítulos I y II, no implica que los municipios hubieran adquirido amplia potestad tributaria en cuanto al impuesto predial se refiera. Pues sin desconocer que esta renta es de su exclusiva propiedad y que goza de la misma garantía que la propiedad y rentas de los particulares, sólo la tiene el municipio en las condiciones y con las mismas limitaciones existentes en que le fue cedida por la Nación.*

*Ahora bien como el Municipio de Rionegro, mediante el Acuerdo 009 de septiembre de 1986, impuso el gravamen de predial y complementarios a los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta, solo a partir de la vigencia del Acuerdo podía exigirse este tributo a estos nuevos contribuyentes." (Negrilla fuera de texto).*

Más adelante, frente al análisis del caso particular de los bienes inmuebles del aeropuerto de Rionegro, expuso esta Corporación:

*"(...) Estableció el artículo 13 de la ley 3<sup>a</sup> de 1977 que:*

*"Los inmuebles que en la actualidad son de propiedad del Fondo Aeronáutico Nacional serán cedidos a título gratuito a la Nación, así mismo ingresarán al*

*patrimonio de ésta los que a partir de la vigencia de esta ley se adquirieran con recursos del Fondo."*

*En consecuencia el FONDO AERONÁUTICO NACIONAL aún tenida en cuenta su naturaleza de establecimiento público (Decreto 3140 de 1968, artículos 43 y 44) no podía ser sujeto pasivo del impuesto predial en el Municipio de Rionegro (Antioquia) **por los inmuebles ubicados en su territorio, puesto que todos los que pudieran figurar a su nombre en realidad eran de propiedad de la Nación que no es sujeto pasivo del impuesto predial.**"*

*(...) Tampoco podría determinar el gravamen ya que como antes se anotó en virtud de la Ley 3\_ de 1977, el FONDO AERONÁUTICO NACIONAL perdió totalmente la vocación de sujeto pasivo del impuesto al no poder ser titular del derecho de dominio sobre los bienes inmuebles".*

Teniendo en cuenta, de una parte, el análisis realizado en la sentencia anteriormente transcrita y, de otra, que no existe normatividad de carácter general o particular que contraríe lo dispuesto en el artículo 194 del decreto 1333 de 1986 y en la ley 44 de 1990 (por la cual se creó el impuesto predial unificado para los municipios), donde se consagra la exclusión de los bienes de la Nación del Impuesto predial, debe concluirse que éstos no pueden ser gravados por los municipios con el impuesto predial.

Para mayor claridad se transcriben las normas pertinentes de las disposiciones que antecedieron el artículo 194 del decreto 13433 de 1.986, en las cuales se evidencia la exclusión de los bienes inmuebles de propiedad de la Nación del impuesto predial..

- Artículo 21 del Decreto 1226 de 1908:

*"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."*

- Artículo 14 del Decreto 1227 de 1910:

*"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."*

- Artículo 3\_ de la Ley 34 de 1920:

*"Los bienes de los municipios no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales, departamentales o municipales."*

- Artículo 2\_ de Ley 29 de 1963:

*"Derónguense todas las disposiciones de carácter nacional que decretan exoneraciones o exenciones del impuesto predial y complementarios para **las 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 a favor de las entidades de beneficencia o asistencia pública. "*

- Artículo 61 de la Ley 55 de 1985:

*"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 a favor del correspondiente municipio."*

Queda entonces claro, que con anterioridad a esta última disposición, ni siquiera los bienes inmuebles pertenecientes a los establecimientos públicos del orden nacional, eran sujetos pasivos del este gravamen.

Al respecto, vale la pena resaltar ahora el siguiente aparte del concepto emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil, el 1 de diciembre de 1976, en el cual se hizo la distinción entre lo que constituye una exención y el concepto de la no sujeción a un gravamen, para concluir que los bienes de la Nación no son sujetos pasivos del gravamen:.

*"No obstante lo anterior, piensa la Sala que en el caso que se viene tratando no hay propiamente una exención a favor de los establecimientos públicos, del pago el impuesto predial y otros. El fenómeno es distinto: la ley declara que los establecimientos públicos pertenecen a la Nación, hacen parte de la Administración Nacional y como tales, gozan de las mismas prerrogativas y privilegios de que goza la Nación. Es simplemente consecuencia obvia de su carácter y aplicación de un principio elemental, enunciado atrás, en virtud del cual la Nación no puede ser sujeto pasivo de gravámenes, cualquiera que sea la naturaleza de éstos. La exención supone sujeto gravable. En el caso de los establecimientos públicos ese sujeto no existe: es el mismo Estado."*

Así, ese principio elemental que la Sala, en su momento, destacó sigue siendo plenamente aplicable para la Nación y, por lo tanto, para la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil<sup>22</sup>, en tanto la norma vigente solamente hace referencia a bienes de propiedad de otro tipo de entidades del sector descentralizado, distintas de la Nación, los Ministerios, Departamentos Administrativos o Unidades Administrativas Especiales.

- El Artículo 194 del Decreto 1333 de 1998, recogió el texto de la norma anterior, así:

*"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 a favor del correspondiente municipio.**" (Negrilla fuera de texto).*

La norma es clara y, por lo tanto, no es dable desatender su tenor literal para extender el gravamen a todos los entes públicos, incluida la Nación, máxime cuando este tipo de interpretaciones están proscritas en materia tributaria.

Cabe mencionar que la Ley 44 de 1990, por la cual se unificó el impuesto predial, no derogó la normatividad preexistente:

*“Artículo 1\_. A partir del aDo de 1990, fusionánse en un solo impuesto denominado "impuesto predial unificado", los siguientes gravámenes:*

- a. El impuesto predial regulado en el Código de Régimen Municipal adoptado mediante 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 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.”.*

En concordancia con lo anterior, en un documento guía para la aplicación del impuesto predial unificado regulado por la ley 44 de 1990, la Dirección General de Impuestos Nacionales analizó el objeto del tributo, el sujeto activo y el sujeto pasivo, y, al efecto, seDaló:

*“OBJETO DEL TRIBUTO.- Es el inmueble o predio, perteneciente a una persona natural o jurídica o a una comunidad, situado en el mismo municipio y no separado por otro predio público o privado. El predio puede ser urbano o rural. (...).*

*"SUJETO ACTIVO DEL TRIBUTO.- Tiene derecho a percibir el recaudo del impuesto predial unificado, el municipio en cuya jurisdicción se encuentre el respectivo predio.*

*"Según el artículo 183 de la Constitución Política,<sup>23</sup>el impuesto predial unificado constituye una renta de propiedad exclusiva del Municipio; goza de la misma garantía que la propiedad y renta de los particulares. La ley o el Gobierno Nacional, en ningún caso, podrán conceder exenciones respecto de este impuesto.*

*"SUJETO PASIVO DEL TRIBUTO.- Es contribuyente del Impuesto Predial Unificado, toda persona natural o jurídica o de hecho que tenga la calidad de propietario o poseedor de bienes inmuebles y que no hayan sido exonerados expresamente por una norma legal.*

*(...)*

*"2) Entidades de Derecho Público, Orden Nacional: **Los bienes inmuebles de propiedad de establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y las Sociedades de Economía Mixta, del orden nacional, podrán ser gravados con el impuesto predial unificado, de acuerdo con la legislación del respectivo municipio (Ley 55 de 1985).**"* (Negritas no son del texto).

A la luz de los postulados de la actual Constitución Política, la Sala considera que la razón fundamental que esgrimió esta Corporación, según la cual, *“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 seDalaba a cargo de los propietarios de los particulares", está vigente, en tanto las disposiciones que regulan este tributo establecen que los bienes de la Nación no pueden ser gravados por este concepto.*

En cuanto al argumento expuestos en el documento de adición a la consulta, según el cual *"En el evento de bienes de uso público de titularidad de la Nación, se trata de una no sujeción porque no existe ley que autorice expresamente gravar las propiedades de la Nación",* es preciso seDalar que esta Sala comparte la afirmación de la entidad, en la medida en que:

- Tal y como se expuso en el capítulo anterior, la autonomía territorial en materia fiscal está sujeta a la Constitución y la ley.<sup>24</sup> Sobre los límites que la ley puede establecer a los Departamentos y Municipios sin vulnerar la autonomía que éstos tienen respecto a los tributos de su propiedad, dijo la Corte Constitucional en Sentencia C-355 /96.

*"En materia tributaria, los límites que la ley puede establecer a los departamentos y a los municipios, obedecen a la finalidad de asegurar que, dentro de tales límites, todas las personas residentes en Colombia estén sometidas al mismo régimen impositivo. En el caso que se analiza, esos límites son razonables, y no vulneran la autonomía relativa de los municipios. No es aceptable sostener que en esta materia cada departamento y cada municipio puede ejercer su competencia dentro de los límites que él mismo quiera trazarse. Sostener semejante tesis implicaría la consagración del desorden y el caos en lo que tiene que ver con los tributos departamentales y municipales, pues los departamentos y los municipios podrían establecer tributos y contribuciones sin otro límite que el inexistente de la imaginación."* (Subrayado fuera de texto).<sup>25</sup>

- Así, la autorización conferida por el legislador solamente se extiende a los bienes de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de Economía Mixta del orden nacional.

A contrario sensu, sobre los bienes inmuebles de propiedad de la Nación que, como en el caso de los aeropuertos y de los bienes que conforman la infraestructura aeroportuaria, pertenecen a la Nación - UAEAC, se consagra una exclusión o no sujeción a favor de esta última que en concepto de la Sala no puede ser desconocida por las autoridades territoriales so pretexto de su autonomía en la gestión de sus intereses, en particular, en cuanto a la aplicación de este gravamen sobre bienes de uso público.

- Por esa misma razón, cabe seDalar que no es dable a las entidades del orden territorial argumentar que ante la inexistencia de norma expresa de carácter general que consagra a los bienes de uso público como excluidos de este impuesto, es potestativo de la entidad territorial determinar si consagra la exención a favor de la Nación, pues, se reitera, no es viable concederle a la Nación un trato diferencial o un incentivo cuando la ley ha seDalado que ésta no es sujeto pasivo del impuesto. La exención supone la existencia del sujeto pasivo.

Adicionalmente, es fundamental recordar, tal y como se expuso en el aparte dedicado al análisis de la contribución de valorización, que en el caso del Distrito Capital existe norma especial que no grava los aeropuertos con este tipo de impuesto, contemplada en el artículo 160 del Decreto 1421 de 1993. Nótese que el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá a partir de 1994 fue la primera entidad territorial del país en adoptar el esquema de predial unificado, estructurado en la Ley 44 de 1990 y la pionera en el desarrollo de este impuesto.

Igualmente, el Distrito Capital, mediante el Acuerdo No. 26 del 21 de diciembre de 1998, por el cual se adoptan medidas de simplificación tributaria en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, y se dictan otras disposiciones, el Concejo de Bogotá se Daló también de manera expresa como “**excluidos**” del impuesto predial unificado los bienes de uso público, en los siguientes términos:

*“Artículo Tercero.- **Exclusiones** al Impuesto Predial Unificado.*

*No se declarará ni pagará impuesto predial unificado por los siguientes inmuebles:*

*(...) d) **En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil.** ”.*

El Decreto 400 del 28 de junio de 1999 por el cual se expidió el cuerpo jurídico que compila las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales, conserva los aeropuertos como bienes no gravados con este impuesto<sup>26</sup> y se Dalá como excluidos de este impuesto a los bienes de uso público, tal y como lo determinó el Acuerdo Distrital citado.<sup>27</sup>

Concluye entonces la Sala, que la Nación no es sujeto pasivo potencial de la obligación tributaria cuando de bienes de uso público se trata, pues tal y como lo afirma la Corte en el caso de una exclusión contemplada en materia de predial para "presas, estaciones generadoras", la misma consulta la equidad en relación con la entidad propietaria de tales obras por estar tales bienes destinados al servicio de la comunidad.

Reitera la interpretación y entendimiento que la Sala hace de las disposiciones vigentes, el contenido de la ley 768 de 2002, por medio de la cual el legislador, en uso de las atribuciones que le son propias, concedió a los Concejos Distritales, de manera expresa, y en concordancia con lo previsto en el artículo 338 de la Constitución, la facultad de gravar con impuesto predial y complementarios las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación **cuando por cualquier razón estén en manos de particulares.**

*“Artículo 6\_. Atribuciones. Los concejos distritales ejercerán las atribuciones que la Constitución y las leyes le atribuyen a los concejos municipales. Adicionalmente ejercerán las siguientes atribuciones especiales: (..) 3) Gravar con impuesto predial y complementarios las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación cuando por cualquier razón, estén en manos de particulares.”.* (Las subrayas no son del texto).

De esta forma, no queda duda alguna sobre el particular, pues no tendría sentido que el legislador facultara expresamente a los concejos municipales para gravar determinados y específicos bienes inmuebles de la Nación que están por cualquier razón en manos de particulares, si desde antes hubieran tenido tal facultad general.

Con base en las consideraciones anteriores, **la Sala RESPONDE:**

Los aeropuertos y demás bienes que forman parte de la infraestructura aeronáutica de propiedad de la Nación, Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, en tanto por su destinación son bienes de uso público se encuentran excluidos de la contribución de valorización y del pago de impuesto predial unificado. En consecuencia, la Nación - UAEAC - no es sujeto pasivo de los citados tributo y contribución respecto de los bienes de uso público de su propiedad, a menos que dichas bienes se encuentren en manos de particulares y que el respectivo concejo municipal o distrital los haya gravado en forma expresa.

Sobre los bienes fiscales poseídos por el Estado y administrados por la UAEAC en las mismas condiciones que lo harían los particulares, sí está obligada a pagar el impuesto predial y la contribución de valorización. En consecuencia y para tal fin, deberá determinar el área que constituye bien fiscal explotable así como su avalúo, separándolo de los bienes de uso público, y así sobre ellos liquidar el impuesto y contribución correspondientes.

Por la Secretaría transcríbese la SeDor Ministro del Interior y envíese copia a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

**CESAR HOYOS SALAZAR**

Presidente de la Sala

**SUSANA MONTES DE ECHEVERRI AUGUSTO TREJOS JARAMILLO**

**FLAVIO A. RODRÍGUEZ ARCE**

**ELIZABETH CASTRO REYES**

Secretaria de la Sala

**SALVAMENTO DE VOTO**

**Consejero: Flavio Augusto Rodríguez Arce**

**Radicación No. 1.469**

**Ref : Bienes de Uso Público.** Infraestructura Aeroportuaria: Contribución de valorización e impuesto predial

Con el acostumbrado respeto por las decisiones mayoritarias de la Sala, me permito expresar las razones de mi disenso:

1. En Colombia la regla general es que no existen impuestos y contribuciones sin una fuente normativa prevista en la Constitución que así lo establezca. Conforme al artículo 338 ibídem tales fuentes son la ley, las ordenanzas y los acuerdos municipales.

2. En desarrollo del principio de la equidad, el establecimiento de impuestos y contribuciones se encuentra sujeto al principio de su generalidad, razón por la cual están sometidos a dicha imposición los sujetos pasivos que se encuentren en la misma circunstancia de hecho, de acuerdo con la base gravable y tarifas correspondientes, a menos que de acuerdo con las mismas fuentes queden por fuera de su aplicación - arts. 362, 363 y 338 ibid. -.

3. Por lo tanto, excepcionalmente las mencionadas fuentes normativas no cobija a las siguientes personas:

3.1 Las expresamente exceptuadas y aquellas que se beneficien de las exenciones legales correspondientes, lo cual obedece a la aplicación especial de un criterio superior de equidad para dichos casos, que no es el momento de precisar.

3.2 Los titulares de bienes destinados natural y jurídicamente al uso público, y aquellos que teniendo sólo una destinación jurídica se encuentren exceptuados expresamente.

3.2.1 Lo anterior tiene la siguiente explicación: si bien es cierto que en nuestro ordenamiento jurídico el único factor que determina la calidad de un bien como de uso público es cuando "su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio", como se desprende del inciso segundo del artículo 674 del Código Civil, por lo que resulta indiferente para calificarlo como tal que pertenezca a la Nación o a los particulares - arts. 674 y 676 ibídem -, que sea de acceso directo o indirecto por parte de los habitantes - art. 678 ibid.-, que sea gratuito u oneroso, sin o con cargas fiscales, etc.- art. 678 ib. -, no es menos cierto que a pesar de su carácter de bien de uso público, su tratamiento jurídico difiere según la destinación al uso público sea natural y jurídica o simplemente jurídica.

En efecto, cuando el artículo 678 citado hace referencia a unos bienes u objetos lícitos, como "las calles, plazas, puentes y caminos públicos, ríos y lagos", y luego, seguidamente, se refiere a "todos los bienes de la Unión ( léase Nación ) de uso público" está, sin lugar a dudas, distinguiendo dos categorías de inmuebles: los unos, cuya característica es la posibilidad de su acceso directo por parte del público y, los otros, los que tienen otro tipo de características, lo que permite realizar la distinción que más adelante se expondrá.

3.2.2 Ahora bien, la primera categoría de bienes de uso público está recogida en la primera parte del artículo 678 que reza: "el uso y goce que para el tránsito, riego, navegación y cualesquiera otros objetos lícitos, corresponden a los particulares en las calles, plazas, puentes y caminos públicos, en ríos y lagos...". Este precepto,

tanto en su contenido como en su interpretación a la luz de la Constitución de 1991 seDala, entre otras, las siguientes características para éste tipo de bienes de uso público:

a) Son bienes que en su esencia natural y, desde luego, mediante reconocimiento y admisión de esta norma civil u otra especial, se encuentran destinados al uso público, lo cual indica que son fruto de una destinación mixta, es decir, además del beneficio común que pueda reportar la comunidad, también lo son porque así lo admite la respectiva normatividad. Luego habrá de ser la norma jurídica la que precise dicho carácter de manera general ( v. gr. como sucede con los mares y los ríos ) o especial ( como la que destina franjas del territorio a calles y plazas ).

b) Dichos bienes pueden asumir las diferentes clases que sean pertinentes, como calles, plazas, puentes, caminos públicos, ríos, lagos, etc - art. 678 - y cualquiera otra modalidad contemporánea de espacio público - art. 82 de la C. P. -.

c) Crea un derecho directo a favor de "todos los habitantes de un territorio", esto es, que su "uso" pertenece a "todos ellos" - arts. 678, primera parte y 674, inciso segundo -. Sin embargo, se trata de un derecho que presenta ciertas particularidades: (i) es de "uso y goce" especial, porque no alcanza a constituir un derecho real. <sup>28</sup> (ii) Su establecimiento opera *ipso jure*, esto es, que no requiere ni decisión todos los particulares, ni acto administrativo o judicial de autoridad alguna para poderlo ejercer, lo cual se desprende de su establecimiento imperativo cuando dispone, sin condicionamiento alguno, que dicho "uso y goce (...) corresponde a los particulares", es decir que por mandato legal, exclusivamente ese derecho lo tienen los particulares. (iii) Es gratuito por parte de los particulares, ya que se les otorga ese tipo de facultad sin que se encuentren obligados a suministrar contraprestación alguna. (iv) Es, en el caso de la Nación, una destinación pública que se ajusta a sus fines, como es el de "servir a la comunidad (...) y garantizar la efectividad de los derechos y deberes" de los asociados - art. 2° de la C. P. -.

d) Estas características de estos bienes de uso público, explican que cuando la Nación les reconoce jurídicamente dicho carácter, no sólo cumple su finalidad de servicio comunitario gratuito, sino que equitativamente, en forma implícita, los está excluyendo de cualquier tipo de condicionamiento en contra de los particulares o de la misma Nación, pues no se exige de los primeros pago o remuneración alguna ni a la segunda el cobro de tributos, contribuciones, etc.

3.2.3 En cambio, la segunda categoría de bienes se refiere a aquellos de uso público que están sujetos a reglamentaciones, contemplados en la segunda parte del artículo 678 citado, al disponer que "el uso y goce (...) generalmente en todos los bienes de la Unión de uso público, estarán sujetos a las disposiciones de éste Código y a las demás que sobre la materia contengan las leyes". Estos bienes, armonizando este precepto con la Constitución Política, asumen características diferentes a las de los precedentes:

a) Son "bienes de uso público" determinados fundamentalmente por un ordenamiento jurídico, con independencia de su destinación natural, lo cual se desprende de su sujeción a la normatividad jurídica.

b) Comprende, entonces, todos aquellos bienes "de uso público" que pueda ir determinando el ordenamiento jurídico, como efectivamente lo ha venido haciendo, particularmente como aquellos que el derecho objetivo ha destinado, sólo por mandato legal, a la prestación de un servicio público.

c) Son bienes de "uso público" a los que, según el mismo ordenamiento jurídico, los particulares no sólo pueden tener acceso directo sino, en determinados casos, ser sometidos a un acceso indirecto, tal como cuando el Estado primero otorga autorizaciones o concesiones para la explotación de un bien o servicios públicos, bajo la condición de que el autorizado o el concesionario los destinen a permitir el acceso posterior e indirecto de los particulares. Por lo tanto, se trata de un derecho de los particulares al uso público que se caracteriza por lo siguiente: (i) es de acceso directo o indirecto, como se vio. (ii) Es, de ordinario, de origen reglamentario - autorización, concesión, etc. - y excepcionalmente de plano derecho. (iii) Es comúnmente reglado o limitado por los reglamentos ( v. gr. tránsito automotor o fluvial , límites de carácter policivo). (iv) Está condicionado al cumplimiento de determinados requisitos y, si fuere el caso, al pago de contraprestaciones, contribuciones o impuestos, cuando así lo dispongan dichos aspectos sobre la materia, esto es "las disposiciones de este código y las demás que sobre la materia contengan las leyes" - parte final del art. 678 -.

d) Conforme a lo anterior, tales bienes "de uso público", por determinación legal, se encuentran sujetos en materia fiscal a las leyes correspondientes y, por tanto, en virtud del principio de la generalidad del tributo y de las contribuciones, equitativamente se encuentran sujetos a dichos gravámenes, a menos que en forma expresa se encuentren excluidos o exonerados de ellas.

4. De todo lo expuesto se infiere que los inmuebles de la Nación, natural y jurídicamente destinados al uso público en los términos señalados, se encuentran excluidos de impuestos y contribuciones, cuando se han colocado, se ponen o se explotan directamente por ella en beneficio de los particulares; no ocurre lo mismo cuando los inmuebles de uso público son entregados mediante autorización o concesión para que de manera indirecta se pongan a disposición de los particulares, pues en este evento quedan sujetos al régimen ordinario de la materia correspondiente, que incluye no sólo lo administrativo sino lo fiscal, por lo que, en tal virtud, los concesionarios o los explotadores autorizados del inmueble o servicio público quedan sujetos al impuesto predial y a la contribución por valorización, pues si en razón de la equidad que debe informar a estos gravámenes todo el que explota de los particulares un bien o servicio público debe estar sometido a ellos, lo cual cobija tanto a los explotadores de propiedad particular como a los explotadores de propiedades públicas. Sin embargo, lo anterior no supone que también puedan existir razones de equidad que, por otros motivos, puedan permitir la exoneración expresa de esos impuestos y contribuciones a bienes que siendo de la Nación sean explotados por particulares, como en el caso en que su explotación conduzca a beneficios equitativos, como por ejemplo en materia de tarifas, servicios adicionales, etc.

En consecuencia, considero que la Unidad Especial de Aeronáutica Civil, es sujeto pasivo de la contribución por valorización y del impuesto predial.

**Flavio Augusto Rodríguez Arce**

Consejero

**Sala de Consulta y Servicio Civil**

**Consejero: Flavio Augusto Rodríguez Arce**

**Radicación No. 1.469**

**Ref : Bienes de Uso Público.** Infraestructura Aeroportuaria: Contribución de valorización e impuesto predial

Para los efectos pertinentes aclaro el párrafo final del salvamento de voto de la referencia. Se destaca en negrilla lo omitido involuntariamente en el texto remitido al seDor Ministro del Interior y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia.

4. De todo lo expuesto se infiere que los inmuebles de la Nación, natural y jurídicamente destinados al uso público en los términos seDalados, se encuentran excluidos de impuestos y contribuciones, cuando se han colocado, se ponen o se explotan directamente por ella en beneficio de los particulares; no ocurre lo mismo cuando los inmuebles de uso público son entregados mediante autorización o concesión para que de manera indirecta se pongan a disposición de los particulares, pues en este evento quedan sujetos al régimen ordinario de la materia correspondiente, que incluye no sólo lo administrativo sino lo fiscal, por lo que, en tal virtud, los concesionarios o los explotadores autorizados del inmueble o servicio público quedan sujetos al impuesto predial y a la contribución por valorización, pues si en razón de la equidad que debe informar a estos gravámenes toda persona **distinta de la Nación** que explota un bien o servicio público debe estar sometido a ellos, lo cual cobija tanto a los explotadores de propiedad particular como a los explotadores de propiedades públicas. Sin embargo, lo anterior no **excluye** que también puedan existir razones de equidad que, por otros motivos, puedan permitir la exoneración expresa de esos impuestos y contribuciones a bienes que siendo de la Nación sean explotados por particulares, como en el caso en que su explotación conduzca a beneficios equitativos, como por ejemplo en materia de tarifas, servicios adicionales, etc.

En consecuencia, considero que la Unidad Especial de Aeronáutica Civil, es sujeto pasivo de la contribución por valorización y del impuesto predial.

**Flavio Augusto Rodríguez Arce**

**Consejero**

<sup>1</sup>*“Artículo 47.- Funciones Aeronáuticas. Las funciones relativas al transporte aéreo, serán ejercidas por la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil como entidad especializada adscrita al Ministerio de Transporte.”.*

<sup>2</sup> Artículo 287.- Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos: (...)3) Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.(...)."

<sup>3</sup> Ley 3 de 1977.- Artículo 13.- Los inmuebles que en la actualidad son de propiedad del Fondo Aeronáutico Nacional serán cedidos a título gratuito a la Nación. Así mismo, ingresarán al patrimonio de ésta los que a partir de la vigencia de esta ley se adquieran con recursos del Fondo. La administración de los inmuebles a que se refiere este artículo corresponderá al Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil."

<sup>4</sup> Corte Constitucional. Sentencia T-572 diciembre 9 de 1994. "En particular sobre los bienes de uso público, la Corte se Daló en esa misma sentencia que éstos son inalienables, imprescriptibles e inembargables y precisó tales características en los siguientes términos: a) inalienables: significa que no se puede negociar, esto es, vender, donar o permutar, etc. b) Inembargables: esta característica se desprende de la anterior, pues los bienes de las entidades administrativas no pueden ser objeto de gravámenes hipotecarios, embargos o apremios; imprescriptibles (...) es contrario a lógica qué bienes que están destinados al uso público de los habitantes puedan ser asiento del derecho privado, es decir, que al lado del uso público pueda prosperar la propiedad particular de alguno o algunos de los asociados."

<sup>5</sup> Nota: Proceso cuyo actor era el Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil y Valorización del Departamento del Valle del Cauca, en el cual se pretendía obtener el recaudo de la contribución de valorización proveniente de la obra de pavimentación de la carretera Puerto Isaacs - Palmaseca. La razón para no resolver de fondo sobre las excepciones de fondo incoadas por el, entonces, Departamento Administrativo, no se admitieron en virtud a la prohibición expresa del artículo 561 del Código de Procedimiento Civil Inciso 2\_ "En este proceso no se podrán debatir cuestiones que debieron ser objeto de recurso por la vía gubernativa".

<sup>6</sup> C.S.J. Cas. Civil. Sentencia julio 29/99 expediente 5074. " (...) Sin embargo con la entrada en vigencia del Código de Procedimiento Civil de 1971 (D. 1400/70) cuyo artículo 413 consagró que "no procede la pertenencia...ni respecto de bienes imprescriptibles o de propiedad de las entidades de derecho público", desapareció una de las particularidades que permitía, junto con las ya apuntaladas, diferenciar los bienes fiscales de los de uso público , habida cuenta que frente a unos y otros se torna improcedente la acción de pertenencia. Pero, hay que decirlo también, no por

*ello puede concluirse que en la actualidad se unificaron tales conceptos, o que la clasificación hubiese dejado de existir, o que los bienes fiscales pasaron a ser de uso público (...)."*

<sup>7</sup> Consejo de Estado, Sección Primera. Sentencia 6 de abril de 2000. Expediente 5805.

<sup>8</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera. 6 de julio/99. Expediente 5255, Actor Fondo Rotatorio de la Armada Nacional. Demandado. Superintendencia General de Puertos.

<sup>9</sup> Nota: esta cita aparece a su vez citada en la publicación "Tratado de la Hacienda Pública", Esteban Jaramillo, Bogotá, Imprenta Banco de la República, 1946. Pág. 358.

<sup>10</sup> Rafael Soto Pinedo. La Contribución Nacional de Valorización. Editorial Temis 1974. Pág.28 ss.

<sup>11</sup> Consejo de Estado. Sec. Cuarta, Sentencia mayo 14/69. "Es cierto que el artículo 3 de la Ley 34 de 1920 ordena que los bienes de los municipios no pueden ser gravados con impuestos nacionales, departamentales o municipales. Pero también es cierto que con posterioridad se dictaron las leyes que crean el impuesto de valorización que recae sobre los terrenos que aumenten el valor por la obra de interés público local, **sin exceptuar a los llamados bienes fiscales.**" (Negrilla fuera de texto).

<sup>12</sup> Derogado artículo 179 Decreto Extraordinario 1222 de 1986.

<sup>13</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-27 del 5 de febrero de 1993. M.P. doctor Simón Rodríguez Rodríguez. (Ley 20 de 1994. Por la cual se aprueba El Concordato y Protocolo Final entre la República de Colombia y la Santa Sede, suscrito en Bogotá el 12 de julio de 1973). "Mucho se ha hablado del derecho de la igualdad enfocándolo desde el punto de vista, real, formal, político, filosófico, ideal y sustancial. La Corte ha sido pródiga al tratar este interesante tema y haciendo acopio

*de todo el esfuerzo mental de sus integrantes, ha habido hasta la fecha una cosecha grande sobre las diferentes teorías que se predicaban del derecho a la igualdad. Quizá escudriñando la voluntad del constituyente cuando dijo que "El Estado promoverá las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva..." en contraposición de la discriminación o marginamiento a que desafortunadamente se ven sometidas ciertas personas, por su condición económica, física o mental, esta Corte haya optado por buscar una fórmula filosófica - política que lleve a determinar una real y efectiva igualdad en todos los órdenes a los colombianos.*

*"Esta situación ha llevado a afirmar que la igualdad se predica entre los iguales y la desigualdad entre la clase y personas desiguales.*

*"De conformidad con el inciso primero del artículo 363 de la Constitución Nacional, el cual dispone que "el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad", se puede sostener que el régimen tributario aplicado a las personas en Colombia, no tiene que ser necesariamente idéntico. Además de tener en cuenta el criterio que tiene que ver con la potencia de acción constante y de creciente identidad y desarrollo, es decir, la eficiencia y la progresividad, difiere según juicios de equidad, como acontece en el caso de la iglesia católica, la cual en unión con el Estado y para justificar la exención tributaria a los edificios destinados al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios, argumenta que esas propiedades han sido construidas y se conservan con aportes de los fieles, los mismos que tributan al Estado, por consiguiente, si hubiera impuestos por esos inmuebles los fieles tributarían más de una vez, una por su patrimonio y otra para cubrir el impuesto para sus templos y demás bienes referidos, lo que es contrario a la equidad.*

*"Se debe anotar que el artículo comentado no dice exactamente de cuáles tributos quedan exentos los bienes inmuebles en él citados, lo que conduce a pensar que si se tratare de gravámenes de propiedad de los departamentos, distritos, municipios, territorios indígenas, regiones y provincias, no operaría el régimen de exención de que trata el artículo XXIV. Al tenor del artículo 294 de la Constitución Nacional, a través de una ley no se puede conceder este tipo de beneficios cuando los tributos corresponden a las entidades territoriales. Esta última norma en su parte pertinente dice: "La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con tributos de propiedad de las entidades territoriales..."*

*"Ha de estimarse que al lado de esta norma constitucional existe otra prevalente de la misma índole y que ha de aplicarse preferentemente, cual es la que consagra la libertad religiosa que otorga el derecho de los fieles de las distintas religiones a recibir los ministerios y ritos de ellas (art. 19 C.N.), lo cual se hará en los edificios dedicados al culto. Obsérvese también que mientras el artículo 294 se desenvuelve en un plano local, el 19 es de alcance nacional. La exención se extiende también a las distintas entidades y congregaciones destinadas también a fines de orden espiritual y pastoral. Estos inmuebles en cuanto respecta a la Iglesia Católica tendrán derecho a la exención tributaria en los términos del artículo XXIV concordatario, mas con el propósito de mantener la igualdad entre los distintos credos religiosos, ha de entenderse extendido tal beneficio fiscal a estos últimos, siempre que reúnan los requisitos antes indicados.*

*"Es pues constitucional el artículo XXIV."*

<sup>14</sup> *Este artículo ha sido interpretado por esta Sala, en el sentido que la "autonomía de gestión no es absoluta, sino que debe ejercerse dentro de los precisos lineamientos superiores. En concordancia con este precepto, el artículo 288 ibídem establece que las competencias asignadas en los distintos niveles territoriales, serán ejercidas conforme a los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad "en los términos que establezca la ley". Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 1216 del 1 de diciembre de 1999.*

<sup>15</sup> *C.P. Artículo 294. "La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales."*

*Jornadas Colombianas de Derecho Tributario (XXII:1.998, febrero 25 al 27: Cartagena). Memorias:XXII jornadas colombianas de derecho tributario. Bogotá, ICDT,1.998, Capítulo III, Incentivos Tributarios: " Pero el artículo 294 de la Constitución "exenciones y tratamientos preferenciales" creemos necesario que se precise el contenido del término exención consagrado en la norma. En nuestro criterio, este término debería ser entendido en el sentido de beneficio o estímulo tributario y con un criterio amplio, es decir no solamente referido a las exenciones propiamente dichas sino a cualquier norma tributaria que pretenda establecer estímulos o incentivos con fines predominantemente extrafiscales. En otras palabras creemos que el término de "exención" consagrado en el artículo 294 debería ser sustituido por los términos "incentivos o beneficios" casi como sinónimos de la expresión "tratamientos preferenciales" contenida en la misma norma".*

*La Exención Tributaria. Pedro Manuel Herrera Molina, Ed. Colex, 1.990: " La doctrina de Berliri acierta con la clave del problema (...) en la no sujeción se está en presencia de una situación en la que resta algo para ser el presupuesto de hecho previsto por el legislador como idóneo para determinar el nacimiento de la obligación tributaria. En la exención, al contrario, se está en presencia de una situación que representa algo más que el presupuesto de hecho. (...) La obligación tributaria no nace porque no ha tenido lugar el hecho imponible, sino una situación que representa algo más del presupuesto de hecho: el hecho imponible exento"... "Para terminar este apartado haremos referencia a la postura del profesor Tesauro que elabora un concepto de exclusión tributaria muy semejante a lo que la doctrina espaDola denomina supuestos de no sujeción: "las exenciones constituyen una derogación de la disciplina general del tributo, mientras que las exclusiones derivan de enunciados con los que el legislador aclara los límites de aplicación del tributo sin derogar las consecuencias de sus enunciados generales".*

<sup>16</sup> *Diccionario Temático Tributario. Martha Teresa BriceDo de Valencia - Francisca Suárez de Gooding. Editado Valencia Neira & Asociados . Asesores Tributarios y Contables 1990.*

<sup>17</sup> *Ramírez Cardona, Alejandro. Derecho Tributario. Temis, Cuarta Edición. Pág.56 y 86.*

<sup>18</sup> *Corte Constitucional. Sentencia C-521/97*

<sup>19</sup> *Ramírez Cardona, Alejandro. Derecho Tributario. Temis, Cuarta Edición. Pág. 56 "Si en materia de exenciones de tributos el Congreso carece de iniciativa (...) ello no significa que también lo sea en materia de desgravaciones.. (...)"Porque mientras la exención es una exoneración con carácter excepcional de todo o parte del tributo, sin que el sujeto beneficiario deje de serlo potencialmente, la desgravación es una disminución de la carga tributaria con carácter de generalidad."*

<sup>20</sup> *Artículo 317 de la Constitución Política.*

<sup>21</sup> *Normas nacionales relativas al impuesto predial: Ley 4 de 1913; Ley 20 de 1946, Ley 88 de 1947, Decreto 2473 de 1948; Ley 29 de 1953; Ley 14 de 1983; Decreto 3496 de 1983; Decreto 1597 de 1985; Decreto 090 DE 1986; Ley 75 de 1986: Decreto 1333 de 1986; Ley 14 de 1983; Ley 128 de 1941, Ley 50 de 1984; Ley 9 de 1989.*

<sup>22</sup> *Ley 489 de 1998. Artículo 67. "(..)Las unidades administrativas especiales son organismos creados por ley, con autonomía administrativa y financiera que aquella les seDale, sin personería jurídica que cumplen funciones administrativas para desarrollar y ejecutar programas propios de un ministerio o departamento administrativo." (Subrayado fuera de texto).*

<sup>23</sup> *Constitución Política 1886.-*

<sup>24</sup> C.P. Artículo 300.- *Corresponde a las Asambleas Departamentales por medio de ordenanzas: 4. Decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales."*

*Artículo 313.- Corresponde a los Concejos: 4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y gastos locales.*

<sup>25</sup> Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-355 de 1996. M.P. Dr. Jorge Arango Mejía.

<sup>26</sup> Decreto 400 de 1999.- (..) 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 Santa Fe 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 dispuesto en los artículos 160 del Decreto Ley 1421 de 1993 y 137 de la Ley 488 de 1998.***

<sup>27</sup> Decreto 400 de 1999.- Artículo 18\_.- *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.(...)."*

<sup>28</sup> CLAROSOLAR, Luis. Explicaciones de Derecho Civil Chileno y Comparado de los Bienes. Tomo III ( Primera Parte ). Editorial Jurídica de Chile. Santiago, Reimpresión 1979, págs. 239 y s.s.: "Contrariamente a toda idea de derecho real, el uso y goce de los particulares en las calles, plazas, puentes, caminos, playas y demás bienes públicos debe ejercerse por cada individuo en forma de no poner en dificultad el uso y goce de los demás."

---

---

Tomada de [www.ramajudicial.gov.co](http://www.ramajudicial.gov.co)

---

**Actualización: Pasto, Abril 1 de 2008**

[Principio del documento](#)