

Memorando Concepto 1255

FECHA: 14 de junio de 2018

PARA: Subdirección de Planeación Tributaria
Subdirección de Educación Tributaria

DE: Subdirector Jurídico Tributario

ASUNTO: Tema: Impuesto predial unificado
Subtema: Tratamiento tributario VIS y VIP en zonas de planes parciales que no han sido entregadas al distrito

De conformidad con los literales e. y f. del artículo 31 del Decreto Distrital 601 de 2014, corresponde a esta Subdirección la interpretación general y abstracta de las normas tributarias distritales garantizando la unidad doctrinal y el principio de seguridad jurídica en la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá -DIB-.

CONSULTA.

Cuál es el tratamiento que para efecto de impuesto predial unificado debe darse a las viviendas de interés social o viviendas de interés prioritario construidas con licencias de urbanización en el marco de un plan parcial en suelo de expansión, que ya fueron escrituradas a sus titulares como soluciones habitacionales con condiciones urbanas?

CONSIDERACIONES PRELIMINARES

Vivienda de interés social (VIS) / Vivienda de interés prioritario (VIP).

El artículo 91° de la Ley 388 de 1997¹ a efecto de conceptualizar qué se entiende por viviendas de interés social, señala que son aquellas que se desarrollen para garantizar el

¹ Artículo 91° Ley 388 de 1997.- *Concepto de vivienda de interés social* El artículo 44 de la Ley 9 de 1989 quedará así:

Se entiende por viviendas de interés social aquellas que se desarrollen para garantizar el derecho a la vivienda de los hogares de menores ingresos. En cada Plan Nacional de Desarrollo el Gobierno Nacional establecerá el tipo y precio máximo de las soluciones destinadas a estos hogares teniendo en cuenta, entre otros aspectos, las características del déficit habitacional, las posibilidades de acceso al crédito de los hogares, las condiciones de la oferta, el monto de recursos de crédito disponibles por parte del sector financiero y la suma de fondos del Estado destinados a los programas de vivienda.

En todo caso, los recursos en dinero o en especie que destinen el Gobierno Nacional, en desarrollo de obligaciones legales, para promover la vivienda de interés social se dirigirá prioritariamente a atender la población mas pobre del país, de acuerdo con los indicadores de necesidades básicas, insatisfechas y los resultados de los estudios de ingresos y gastos."

Parágrafo 1° - Las disposiciones expedidas por el Gobierno Nacional en ejercicio de la potestad reglamentaria del presente artículo que hagan referencia a ciudades con más de quinientos mil (500 000) habitantes, serán aplicables a los municipios aledaños dentro de su área de influencia y hasta una distancia no mayor de cincuenta (50) kilómetros de los límites del perímetro urbano de la respectiva ciudad, que evidencie impactos directos en la demanda de suelo e inmuebles urbanos.

derecho a la vivienda de los hogares de menores ingresos. Esta noción ha de entenderse complementada con lo dispuesto en los artículos 90 y 33 de las leyes 1753 de 2015² y 1796

derivados de un elevado grado de accesibilidad e interrelaciones económicas y sociales, lo mismo que a los demás municipios que integren el área metropolitana, cuando fuere del caso. Ver el Decreto Nacional 2420 de 2001.

Parágrafo 2º - El precio de este tipo de viviendas corresponderá al valor de las mismas en la fecha de su adquisición o adjudicación

² Artículo 90 Ley 1753 de 2015 Vivienda de interés social y vivienda de interés prioritario. Modificado por el art. 33 Ley 1796 de 2016 De conformidad con el artículo 91º de la Ley 388 de 1997, la vivienda de interés social es la unidad habitacional que cumple con los estándares de calidad en diseño urbanístico, arquitectónico y de construcción y cuyo valor no exceda ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smmlv).

Parágrafo Primero. Modificado por el art. 33, Ley 1796 de 2016. Se establecerá un tipo de vivienda denominada vivienda de interés social prioritario, cuyo valor máximo será de sesenta salarios mínimos mensuales legales vigentes (70 smmlv). Las entidades territoriales que financien vivienda en los municipios de categorías 3, 4, 5 y 6 de la Ley 617 de 2000, solo podrán hacerla en vivienda de interés prioritario

Parágrafo Segundo. En el caso de programas y/o proyectos de renovación urbana, el Gobierno Nacional podrá definir tipos de vivienda de interés social y de interés prioritario. La vivienda de interés social podrá tener un precio superior a los ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smmlv), sin que este exceda los ciento sesenta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (175 smmlv). La vivienda de interés prioritario podrá tener un precio superior a los sesenta salarios mínimos mensuales legales vigentes (70 smmlv), sin que este exceda los cien salarios mínimos mensuales legales vigentes (100 smmlv).

Parágrafo Tercero. Los recursos correspondientes a subsidios familiares de vivienda urbana que sean objeto de renuncia por parte de su beneficiario, que se venzan, o que correspondan a aquellos recuperados mediante actuaciones administrativas, deberán ser incorporados en el presupuesto del Fondo Nacional de Vivienda (Fonvivienda), y serán destinados a la financiación o cofinanciación de programas o proyectos de vivienda de interés social, a la construcción y/o dotación de equipamientos públicos colectivos y/o a la infraestructura de servicios públicos domiciliarios. Lo anterior, independientemente de la vigencia presupuestal en la que hayan sido asignados los subsidios.

Los mencionados recursos podrán ser transferidos directamente, total o parcialmente, a cualquiera de los patrimonios autónomos en los que sea fideicomitente el Fonvivienda, o la entidad que indique el Gobierno Nacional

Respecto de los subsidios familiares de vivienda urbana que se encuentren sin aplicar, Fonvivienda podrá proceder a su vencimiento sin que se requiera surtir previamente el proceso a que se refiere el parágrafo 1º del artículo 8º de la Ley 1537 de 2012.

En todo caso, los recursos del Presupuesto General de la Nación asignados a Fonvivienda y que se incorporen a patrimonios autónomos en los cuales dicha entidad sea fideicomitente, independiente del rubro presupuestal de los referidos recursos, podrán ser destinados para la construcción y/o dotación de equipamientos públicos colectivo y/o infraestructura de servicios públicos domiciliarios, incluida la adquisición de predios para esos propósitos, para los proyectos de vivienda de interés social y prioritaria que se ejecuten en el marco de los patrimonios autónomos. La entidad aportante de los recursos definirá los porcentajes de los recursos aportados que pueden ser destinados a estos propósitos.

Parágrafo Cuarto. Cuando la entidad otorgante de subsidios familiares de vivienda 100% en especie (SFVE) advierta el acaecimiento de una causal para su restitución, de acuerdo con lo establecido en el artículo 21 de la Ley 1537 de 2012, estará facultada para iniciar ante las autoridades competentes y bajo los procedimientos determinados por la ley, procesos reivindicatorios de las viviendas, aun cuando no se ostente la calidad de propietario de las mismas.

Sin perjuicio de lo anterior, una vez surtido el proceso de restitución, por virtud de la ley e independientemente del negocio jurídico suscrito para que el hogar beneficiario se convirtiera en propietario de la vivienda, la entidad otorgante del SFVE o los fideicomisos en los cuales esta sea fideicomitente, podrán convertirse en titulares del derecho de dominio de las viviendas restituidas, para lo cual solo se requerirá la inscripción del acto administrativo correspondiente en el folio de matrícula inmobiliaria de la vivienda

En los eventos en los cuales la restitución del SFVE proceda por deudas adquiridas con los entes territoriales o las entidades del sector centralizado o descentralizado del orden territorial, la entidad otorgante del SFVE podrá disponer, mediante acto

de 2016³ respectivamente, al establecer entre otros aspectos, que la vivienda de interés social es la unidad habitacional que cumple con los estándares de calidad y diseño urbanístico, arquitectónico y de construcción y cuyo valor no exceda ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smmlv). Así mismo se dispone que se establecerá un tipo de vivienda denominada vivienda de interés social prioritario, cuyo valor máximo será de setenta salarios mínimos mensuales legales vigentes (70 smmlv).

Respecto de estas viviendas y en el contexto del cuestionamiento que nos aboca, resulta oportuno aludir a lo expresado por la Secretaría Distrital de Planeación⁴:

"Para determinar si una vivienda de interés prioritario -VIP- construida en el marco de un plan parcial en suelo de expansión que ya fue escriturada tiene o debe tener las mismas características que una vivienda de interés prioritario en suelo urbano, deben utilizarse como criterios orientadores la vocación de las viviendas y los atributos que deben cumplir en orden a ser consideradas como viviendas dignas.

En cuanto a la vocación de las viviendas construidas en el marco de un plan parcial ubicado en suelo de expansión urbana, previa la obtención de las respectivas licencias de urbanización y construcción, debe mencionarse que tal vocación es evidentemente urbana y por lo tanto equiparable a la de las VIP construidas en suelo urbano. (Subrayado fuera de texto). Esto debido a que el suelo de expansión

administrativo susceptible de registro, que la entidad acreedora se convierta en propietaria de las viviendas con el propósito de que sean asignadas a hogares que se encuentren en las condiciones señaladas en el artículo 12 de la Ley 1537 de 2012, y que sean identificados y seleccionados de conformidad con lo reglamentado por el Gobierno Nacional

Las viviendas adquiridas a título de SFVE, que hayan sido utilizadas como medio o instrumento para la ejecución de actividades ilícitas, podrán ser restituidas por parte de la entidad otorgante, para ser asignadas a otros hogares que se encuentren en las condiciones señaladas en el artículo 12" de la Ley 1537 de 2012, sin perjuicio de que se adelanten las investigaciones penales a que haya lugar.

Las viviendas que sean objeto de restitución de acuerdo con lo establecido en el presente artículo, podrán ser transferidas a patrimonios autónomos constituidos por la entidad otorgante de los subsidios, hasta el momento en que sean transferidas a un nuevo hogar beneficiario

³ Artículo 33 Ley 1796 de 2016. Modifíquense el inciso primero y el párrafo 1° del artículo 90 de la Ley 1753 de 2015, los cuales quedarán así:

Art. 90: Vivienda de Interés Social y Vivienda de Interés Prioritario. De conformidad con el artículo 91 de la Ley 388 de 1997, la vivienda de interés social es la unidad habitacional que cumple con los estándares de calidad y diseño urbanístico, arquitectónico y de construcción y cuyo valor no exceda ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smmlv). Las entidades territoriales que financien vivienda en los municipios de categorías 3,4,5 y 6 de la Ley 617 de 2000, podrán hacerlo en vivienda de interés social y prioritaria.

Parágrafo 1°. Se establecerá un tipo de vivienda denominada vivienda de interés social prioritario, cuyo valor máximo será de setenta salarios mínimos mensuales legales vigentes (70 smmlv).

⁴ Acta Comité Intersectorial. 27 de abril y 2 de mayo de 2018, a partir de sesiones virtuales efectuadas "mediante citación efectuada por la Subdirección de Gestión del Suelo en su calidad de Secretaría Técnica de la Comisión Intersectorial para la Gestión del Suelo en el Distrito Capital a todos sus miembros de conformidad con lo establecido en el Decreto 514 de 2016. (Secretario Distrital del Hábitat, Secretario Distrital de Planeación; Secretario Distrital de Ambiente; Secretario Jurídico Distrital; Directora del Instituto de Desarrollo Urbano; Gerente de la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá; Gerente de la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano; Director de la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital; Director del Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público.

En la presente sesión se contó como invitado a miembros de la Secretaría de Hacienda Distrital."



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE PLANEACIÓN

tiene una finalidad de expansión urbana tal y como su nombre lo indica (Ley 388 de 1997, artículo 32), la cual se concreta mediante la adopción y ejecución de planes parciales (Ley 388 de 1997, artículo 19). En consecuencia, cuando se ejecuta un plan parcial en suelo de expansión urbana y en el marco de este se construyen VIP, dichas soluciones habitacionales se desarrollan con las normas propias del suelo urbano, por cuanto se entiende que el suelo de expansión tiene como única finalidad convertirse en suelo urbano.

Así las cosas, las VIP construidas en suelo urbano y en suelo de expansión urbana tienen una finalidad idéntica, a saber, atender la demanda por vivienda prioritaria en contextos urbanos, lo que quiere decir que las VIP así desarrolladas deben tener los mismos atributos y, por consiguiente, el mismo trato jurídico." (...)

"En este sentido es fundamental otorgar una misma clasificación a las VIP construidas en suelo urbano y en suelo de expansión urbana, pues se trata de soluciones habitacionales ocupadas por hogares en las mismas condiciones de vida urbana, que por lo tanto deberían soportar gastos idénticos.

En este orden de ideas y con sustento en lo expuesto anteriormente, se responde la pregunta planteada afirmando que las viviendas de interés prioritario construidas en el marco de un plan parcial en suelo de expansión que ya fueron escrituradas a sus titulares como soluciones habitacionales con condiciones urbanas tienen -y deben tener- las mismas características que las viviendas de interés prioritario desarrolladas en suelo urbano, por lo que deben ser tratadas como categorías idénticas." (...).

PRINCIPIOS DE LA TRIBUTACION.

"El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia, progresividad, no retroactividad, justicia, no confiscatoriedad, legalidad, generalidad y neutralidad, principios que constituye su esencia y orientación y fundamento de su interpretación, encarnándose en una trilogía: lo sustancial (material), lo procedimental (formal o adjetivo) y la administración que lo gestiona en su facetas de recaudación, fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos distritales.

La primera parte del sistema enunciado se encarga de la regulación del poder tributario, define los elementos basilares (hecho generador, sujetos activo y pasivo, base gravable y tarifa) del tributo (impuestos, tasas y contribuciones) y determina la potestad (poder-deber) de la autoridad tributaria, los derechos y obligaciones -formales y sustanciales-⁵ de los sujetos fiscales así como el régimen sancionatorio y los medios de extinguir las obligaciones; el segundo componente, esto es, el procedimental se encarga de ritualizar el aspecto operativo del impuesto en la relación entre contribuyente y el Estado para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, permiten en consecuencia, la acción administrativa la cual se traduce en el ejercicio de potestades para crear, modificar, extinguir, proteger y ejercitar relaciones jurídicas concretas. Por último, el tercer pilar de la triada define la organización

⁵ En relación con las responsabilidades tributarias a cargos de los obligados tributarios el inciso 2° del artículo 1° del Decreto Distrital 352 de 2002 ordena que "(...) *Es deber de la persona y del ciudadano contribuir a los gastos e inversiones de la Capital, dentro de los conceptos de justicia y equidad.*

Los contribuyentes deben cumplir con la obligación tributaria que surge a favor del Distrito Capital de Bogotá, cuando en calidad de sujetos pasivos del impuesto, realizan el hecho generador del mismo".



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
CORPORACIÓN DE INGRESOS

que el Estado adopta para gestionar sus tributos y regula las facultades de gestión de dicha organización.”⁶

El cuestionamiento que origina el presente, implica ahondar en algunos de los principios referidos, a efecto de dar la debida interpretación y consecuente aplicación de lo sustancial, procedimental y administración de los tributos. Es así que en cuanto al principio de equidad podemos indicar que *“éste comporta un claro desarrollo del derecho fundamental de igualdad en materia tributaria, razón por la cual persigue proscribir toda formulación legal que consagren tratamientos tributarios diferentes que no tengan justificación, “tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual”[7]. En este sentido, ha dicho la Corte que “[e]l tributo deber ser aplicado a todos aquellos sujetos que tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, lo cual garantiza el mantenimiento del equilibrio frente a las cargas públicas”[8]. Tal planteamiento, a su vez, ha sido recogido en el denominado principio de generalidad, “cuyo enunciado implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva (criterio subjetivo) y desarrollen la actividad o conjunto de actividades gravadas (criterio objetivo)”.*^[9] *Conforme con ello, a través del principio de equidad, se busca que “quienes se encuentran en situaciones similares, con capacidad económica similar, soporten una carga tributaria igual (art. 363 C.P.)”[10]. Según lo ha explicado esta Corporación, la equidad se proyecta no sólo desde un punto de vista horizontal, es decir, que a igual capacidad de pago, igual sea la contribución, sino también desde una perspectiva vertical, en la medida en que el mayor peso en cuanto a la obligación de contribuir debe recaer sobre aquellos sujetos que cuentan con más capacidad económica.”[11]*

6.1.5. Frente al principio de progresividad, cabe anotar que éste viene a constituirse en una manifestación de la equidad vertical, en el sentido que con él se persigue que el sistema tributario sea justo, lo cual se materializa en la exigencia al legislador para que tenga en cuenta, al momento de reglamentar el tributo, la capacidad contributiva de las personas, de forma tal, que quienes tienen mayor capacidad deben asumir obligaciones mayores y la cuantía del tributo será proporcional a esa mayor capacidad[12]. En ese sentido, lo ha dicho esta Corporación, el citado principio hace referencia “al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de que disponen, y permite otorgar un tratamiento diferencial en relación con los contribuyentes de mayor renta, de manera que progresivamente terminan aportando más ingresos al Estado por la mayor tributación a que están obligados”[13].” (Cursivas y subrayados fuera de texto).

⁶ Concepto 1251del 23 de febrero de 2018, Subdirección Jurídico Tributaria. Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá. (Cordis 2018IE4629).

IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO:

La propiedad inmueble conforme al artículo 317 superior sólo pueda ser gravada por los municipios. Uno de los gravámenes que soporta los bienes raíces es el impuesto predial unificado, tributo directo éste que grava la existencia de predios ubicados en áreas urbanas o rurales, con o sin edificaciones, en el perímetro del respectivo ente municipal o distrital.

Al analizar las características, estructura y base de liquidación del impuesto predial unificado; se encuentra que la propiedad raíz es un símbolo de riqueza que refleja la capacidad contributiva de los contribuyentes, pues de conformidad con el artículo 1° del Decreto Distrital 352 de 2002, todos las personas debemos contribuir con las cargas públicas del Distrito Capital dentro de los conceptos de justicia y equidad, cuando en calidad de sujetos pasivos⁷ del impuesto, realizamos el hecho generador el mismo a no ser que se haya otorgado un tratamiento tributario de exención o de exclusión⁸.

⁷ La sujeción pasiva se encuentra reglada en el artículo 8 del Acuerdo 469 de 2011, en los siguientes términos:

"ARTÍCULO 8° Sujeto pasivo. Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, el propietario o poseedor de predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá Distrito Capital. Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.

De acuerdo con el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, son sujetos pasivos del impuesto predial los tenedores a título de concesión, de inmuebles públicos.

Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.

*Cuando se trate de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos fideicomitentes y/o beneficiarios del respectivo patrimonio.
Si el dominio del predio estuviere desmembrado por el usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario".*

De la calidad de sujeto pasivo del impuesto predial unificado deriva la responsabilidad de cumplir en forma oportuna y correcta las obligaciones asociadas a dicha exacción dentro de la encontramos la de declarar impuesta en el artículo 25 del Decreto 807 de 1993, en los siguientes términos:

"ARTÍCULO 15°. Obligados a presentar declaración del impuesto predial unificado. Los propietarios, poseedores, usufructuarios, así como los tenedores de bienes públicos entregados en concesión, ubicados en la jurisdicción de Bogotá Distrito Capital, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo periodo, una declaración del impuesto predial unificado por cada predio, sin perjuicio de las exenciones y exclusiones contenidas en las normas vigentes.

En el caso de predios que pertenezcan a varias personas, la presentación de la declaración por una de ellas, libera de dicha obligación a las demás, independientemente de la responsabilidad de cada una por el pago del impuesto, intereses y sanciones, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad; cuando el poseedor o poseedores, no ostenten la posesión de la totalidad del predio por el cual deban cumplir con su obligación, declararán éste en la proporción de lo que posean. En estos eventos, la calidad de declaración inicial y de corrección se examinará frente a cada declarante.

Cuando se trate de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, los fideicomitentes y/o beneficiarios del respectivo patrimonio, en su calidad de sujetos pasivos. (...)". (negritas ajenas al texto).

⁸ Memorando- Subdirección Jurídico Tributaria- Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá. Radicación Cordis 2017IE16734 del 31 de agosto de 2017.

Determinación del impuesto.

Para efectos de la determinación del impuesto predial unificado, debe considerarse elementos estructurales del tributo como el hecho generador, la base gravable y la tarifa. El primero⁹ de ellos, entendido como un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio. La base gravable, que a partir del año 2000 para cada año será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto¹⁰.

La tarifa es la alicuota que se aplica a la base gravable; viene a constituir los porcentajes fijados por la ley y que aplicados a la base gravable determinan la cuantía del impuesto; la misma se aplica en función del uso de los inmuebles sobre los que recae el impuesto y la asignación tarifaria detallada de acuerdo a las distintas categorías de bienes, que en la actualidad se encuentra regulada en el artículo 1° del Acuerdo 648 de 2016. Para estos efectos, los inmuebles han sido clasificados por las normas tributarias distritales¹¹ como predios residenciales urbanos y rurales, predios comerciales en suelo rural o urbano, industriales en suelo rural o urbano, predios dotacionales, depósitos y parqueaderos, predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados.

Resulta pertinente para efectos del interrogante planteado en el presente, recordar la definición de las siguientes categorías de inmuebles establecidas en el artículo 1° del Acuerdo 105 de 2003 y la correspondiente escala tarifaria para los mismos:

Artículo 1° del Acuerdo 105 de 2003

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

1. **Predios residenciales.** Son predios residenciales los destinados exclusivamente a la vivienda habitual de las personas.

(...)

7. **Predios urbanizables no urbanizados.** Son predios pertenecientes al suelo urbano que pueden ser desarrollados urbanísticamente y que no han adelantado un proceso de urbanización.
8. **Predios urbanizados no edificados.** Son predios en los cuales se culminó el proceso de urbanización y que no han adelantado un proceso de construcción o edificación.
9. **Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria.** Son predios pertenecientes a la pequeña propiedad rural los ubicados en los sectores rurales del Distrito, destinados a la agricultura o ganadería y que, por razón de su tamaño y el uso de su suelo, sólo sirven para

⁹ Artículo 14 Decreto 352 de 2002

¹⁰ Artículo 20 Decreto 352 de 2002

¹¹ Acuerdo 105 de 2003 artículo 2°.

producir a niveles de subsistencia. En ningún caso califican dentro de esta categoría los predios de uso recreativo.

10. **Predios no urbanizables.** Son aquellos predios que por su localización no pueden ser urbanizados tales como los ubicados por debajo de la cota de la ronda de río o por encima de la cota de servicios.

Parágrafo 1. Los predios que hagan parte del suelo de expansión se acogerán a las clasificaciones del suelo rural hasta tanto culminen los planes parciales que los incluyan en el suelo urbano. (Subrayado fuera de texto)

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

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

b.- Al predio urbano cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno. (Nulo por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante Sentencia 16971 de 2012. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia)

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

Acuerdo 648 de 2016:

Artículo 1°. Modificación de tarifas. De conformidad con el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011, a partir del año 2017 modifiquense las tarifas del impuesto predial unificado fijadas en el artículo 2° del Acuerdo 105 de 2003, las cuales se establecerán teniendo en cuenta el avalúo catastral o la base presunta mínima y considerando los topes contenidos en las mencionadas normas.

Los predios residenciales de los estratos 1, 2 y 3 y cuyo avalúo catastral sea hasta 135 salarios mínimos legales mensuales vigentes, tendrán las siguientes tarifas preferenciales:

ESTRATO	DESDE	HASTA	TARIFA
1 y 2	16 smlmv	107 smlmv	1 por mil
1 y 2	Más de 107 smlmv	135 smlmv	3 por mil
3	0	135 smlmv	3 por mil

Los demás predios residenciales urbano y no residenciales tendrán las tarifas de acuerdo con las siguientes tablas:

PREDIOS RESIDENCIALES URBANOS

Rangos		Tarifas por mil
Desde	Hasta	
\$ 0	\$ 93.076.000	5,5
\$ 93.076.001	\$ 99.186.000	5,6
\$ 99.186.001	\$ 114.186.000	5,7
\$ 114.186.001	\$ 129.186.000	5,8



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

\$ 129.186.001	\$ 144.186.000	5,9
\$ 144.186.001	\$ 159.186.000	6,0
\$ 159.186.001	\$ 174.186.000	6,1
\$ 174.186.001	\$ 189.186.000	6,2
\$ 189.186.001	\$ 214.186.000	6,3
\$ 214.186.001	\$ 239.186.000	6,4
\$ 239.186.001	\$ 264.186.000	6,5
\$ 264.186.001	\$ 289.186.000	6,6
\$ 289.186.001	\$ 314.186.000	6,8
\$ 314.186.001	\$ 339.186.000	7,0
\$ 339.186.001	\$ 364.186.000	7,2
\$ 364.186.001	\$ 389.186.000	7,4
\$ 389.186.001	\$ 414.186.000	7,6
\$ 414.186.001	\$ 449.186.000	7,8
\$ 449.186.001	\$ 484.186.000	8,0
\$ 484.186.001	\$ 519.186.000	8,2
\$ 519.186.001	\$ 554.186.000	8,4
\$ 554.186.001	\$ 589.186.000	8,6
\$ 589.186.001	\$ 624.186.000	8,8
\$ 624.186.001	\$ 659.186.000	9,0
\$ 659.186.001	\$ 694.186.000	9,2
\$ 694.186.001	\$ 819.186.000	9,5
\$ 819.186.001	\$ 944.186.000	9,9
\$ 944.186.001	\$ 1.069.186.000	10,3
\$ 1.069.186.001	\$ 1.200.000.000	10,8
\$ 1.200.000.001	Más de \$1.200.000.001	11,3

PREDIOS NO RESIDENCIALES

CATEGORÍA DEL PREDIO	DESTINO HACENDARIO	TARIFA X MIL	RANGO DE AVALÚO CATASTRAL	
			Desde	Hasta
Residencial rural	61	4	Menor o igual a 135 salarios mínimos legales mensuales vigentes	
		6,5	Más de 135 salarios mínimos legales mensuales vigentes	
Comerciales en suelo rural o urbano	62	8	Menor o igual a 174 millones	
		9,5	Mayor a 174 millones	
Financieros	63	16	Cualquier avalúo	
Industrial en suelo rural o urbano	64	8,5	Bajo impacto	
		9	Medio Impacto	
		10	Alto impacto	
Depositos y parqueaderos accesorios a un predio principal hasta de 30 m2 de construcción	65	5	Hasta 4 136 000	
		8	Más de 4 136 000	
Dotacionales	66	6,5	De propiedad de particulares	
		5	De propiedad de entes públicos	
Urbanizables no urbanizados y urbanizables no edificados	67	12	menor o igual a 30 200 000	
		33	Mayor a 30 200 000	
Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria	69	4	Cualquier avalúo	
No urbanizables	70	5	Cualquier avalúo	
Rurales	71	4	Menos de 135 salarios mínimos legales mensuales vigentes	
		6,5	Más de 135 salarios mínimos legales mensuales vigentes	

Igualmente resulta oportuno recordar lo expresado por el Consejo de Estado al señalar que: ... “el impuesto predial es anual y se causa el 1º de enero del respectivo año gravable, lo que implica que se deben tener en cuenta las características jurídicas, físicas y económicas de los predios para ese momento, a efectos de identificar los elementos del tributo, de tal manera que, para determinar las circunstancias particulares de cada uno de los predios sujetos al gravamen al momento de su causación, es imperativo acudir al catastro, pues tanto la destinación, que determina la tarifa, como el avalúo, con el que se establece la base gravable, aparecen en el registro catastral.”¹²

Primacía de la realidad sobre la forma y la determinación del tributo.

Este principio medular del ordenamiento jurídico colombiano, no es ajeno al derecho tributario, y como tal es reflejado por la jurisprudencia de nuestras altas cortes, cuando critica tanto la interpretación literal a ultranza, como el dar mayor relevancia a una supuesta la realidad procesal que a la realidad material.

Es así como nos ilustra la Corte Constitucional¹³ cuando señala que en “este orden de ideas, se impone privilegiar la sustancia sobre la forma. La legislación tributaria no puede interpretarse literalmente. Los hechos fiscalmente relevantes deben examinarse de acuerdo con su sustancia económica; ...”. “El principio de prevalencia del derecho sustancial, consagrado en el artículo 228 de la CP, no puede ser ajeno al sistema tributario, máxime cuando éste se funda expresamente en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (CP art 363), de cuyo inalcanzables si se eleva la mera forma a criterio único y condicionante de la determinación, exigibilidad y pago de la obligación fiscal. En fin, el sistema tributario en el Estado social de derecho es el efecto agregado de la solidaridad de las personas, valor constitucional fundante (CP art. 1), que impone a las autoridades la misión de asegurar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares (CP art. 2). La efectividad del deber social de toda persona de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de concepto de justicia y equidad”, abona el criterio de privilegiar en esta materia la sustancia sobre la forma.”

Por análoga línea, en sentencia T-258 del 12 de abril de 2007¹⁴, señaló la Corte Constitucional que:

“El derecho al debido proceso puede verse vulnerado no únicamente cuando se deja de observar determinada regla procesal. La Corte Constitucional ha sido muy clara al señalar que la violación del derecho al debido proceso “también ocurre por virtud de la ineficacia de la misma [regla procesal] para alcanzar el propósito para el que fue concebida. Así, en la medida en que el derecho sustancial prevalece sobre las formas procesales (C.P., art. 288), como mandato que irradia todo el ordenamiento jurídico y, muy especialmente, las actuaciones destinadas a

¹² Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Número interno 17715. Mayo 24 de 2012.

¹³ Sentencia C-015/93. REF: Demanda No. D-083 // Actor: Jorge Hernán Gil Echeverry/Magistrado Ponente: EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ /Santafé de Bogotá, D.C., Enero 21 de 1993

¹⁴ Corte constitucional. Sala novena de Revisión. M. P. Clara Inés Vargas Hernández. Sentencia T-258 del 12 de abril de 2007. Expediente T-143971.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

cumplir con la actividad judicial, es que las formas procesales que la rijan deben propender al cumplimiento de los propósitos de protección y realización del derecho material de las personas y a la verdadera garantía de acceso a la administración de justicia (C. P., art. 229)¹⁵."

Bajo el mismo criterio, el Concejo de Estado si bien valora el acudir a fuentes o pruebas provenientes de entidad pública facultadas legalmente para ello, aquellas no deben ser determinantes a efecto de establecer la realidad material en un determinado momento en el tiempo. Así y retomando sus propios pronunciamientos precisa:

"La Sala considera que si bien fue acertado que la administración distrital acudiera a la información reportada por la Unidad Administrativa Especial de Catastro para establecer que los inmuebles aforados, para el año 2009, estaban catalogados como urbanizables no urbanizados, también es cierto que en el expediente obran pruebas que acreditan que, para esa fecha, y por circunstancias atribuibles al Distrito Capital, esos predios no podían ser desarrollados urbanísticamente y, por tanto, no les era aplicable la tarifa del 33 por mil, según pasa a explicarse."¹⁶

En términos igualmente elocuentes, el Concejo de Estado, ha sentenciado que "las Autoridades Tributarias deben tener en cuenta la información catastral para efectos de determinar el impuesto predial unificado; sin embargo, es su deber atender las condiciones reales del inmueble con corte a 1º de enero de la respectiva vigencia fiscal."¹⁷.

Caso planteado.

Bajo el panorama desarrollado podemos encontrar respuesta al interrogante de, cuál es el tratamiento que para efecto de impuesto predial unificado debe darse a las viviendas de interés social o viviendas de interés prioritario construidas con licencias de urbanización en el marco de un plan parcial en suelo de expansión, que ya fueron escrituradas a sus titulares como soluciones habitacionales con condiciones urbanas.

Partimos del presupuesto básico conforme al cual, y con sustento en el numeral 9º del artículo 95 de la Constitución política, los ciudadanos estamos en la obligación de contribuir a la financiación de los gastos públicos, dentro de los criterios principales de justicia y equidad, pero sin olvidar otros principios tales como progresividad, no confiscatoriedad, generalidad y neutralidad. Es claro que la distribución de las cargas públicas, debe atender la capacidad contributiva de los ciudadanos llamados a solventarlas (contribuyente).

Igualmente resulta evidente, que el estado tiene a su vez unas obligaciones para con sus asociados, las cuales resultan especialmente trascendentes respecto de aquellas personas

¹⁵ Corte Constitucional. Sentencia C-383 de 2000.

¹⁶ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ. Sentencia de veinticinco (25) de octubre de dos mil diecisiete (2017). Radicado número 25000-23-27-000-2012-00594-01. No. interno 20411.

¹⁷ SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO / SECCIÓN CUARTA// CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA / Bogotá D.C., veintidós (22) de febrero de dos mil dieciocho (2018) / Radicación:25000 23 37000 2012 00351 01 [20748] // Demandante: PROMOTORA DE CENTROS PARA AUTOMOTORES LTDA

consideradas vulnerables y sobre las cuales debe y toma acciones tendientes a mitigar su situación constitucional y legalmente protegida, como lo es el caso de aquellas personas titulares de un derecho respecto de viviendas de interés social(VIS) y viviendas de interés prioritario(VIP).

El artículo primero del Acuerdo 105 de 2003, estableció entre otras categorías de predios la de residenciales, ósea aquellos destinados exclusivamente a la vivienda habitual de las personas. A su vez el parágrafo primero de dicho artículo dispuso que los predios que hagan parte del suelo de expansión se acogerán a las clasificaciones del suelo rural hasta tanto culminen los planes parciales que los incluyan en el suelo urbano. Estos parámetros en principio abocan que para efecto de determinar el impuesto predial unificado de predios residenciales correspondiente a los estratos 1 y 2, y cuyo avalúo catastral sea desde 16 smlmv hasta 107 smlmv (salarios mínimos legales mensuales vigentes), deberá aplicarse una tarifa preferencial de 1 por mil y que la tarifa a emplear a efecto de cuantificar dicha obligación respecto de los predios que hagan parte del suelo de expansión será de 4 por mil (aplicable para predios de valor menor o igual a 135 salarios mínimos legales mensuales vigentes), en virtud de lo establecido en el parágrafo 1° del artículo 1° del Acuerdo 105 de 2003.

La aplicación tarifaria señalada anteriormente que en principio resulta prístina, se desvanece cuando el predio que se encuentra en el suelo de expansión corresponde a un inmueble destinado exclusivamente a vivienda habitual de personas, de estratos 1 o 2, (VIS o VIP), construidas con licencias de urbanización en el marco de un plan parcial en suelo de expansión, que ya fueron escrituradas a sus titulares como soluciones habitacionales con condiciones urbanas. En este punto resulta adecuado dar claridad a los tipos de suelo en concepto de la Corte Constitucional¹⁸:

"a. Como suelos urbanos se pueden considerar las áreas destinadas a uso urbano "que cuenten con infraestructura vial y redes primarias de energía, acueducto y alcantarillado, posibilitándose su urbanización y edificación, según el caso" (L 388 de 1997 art 31). Es posible clasificar en esta categoría las zonas territoriales con procesos de "urbanización incompletos", comprendidos en áreas consolidadas con edificación, y "que se definan como áreas de mejoramiento integral en los planes de ordenamiento territorial" (idem). La Ley prevé asimismo que el área urbana debe ser delimitada por perímetros, dentro de los cuales se pueden incluir centros poblados de corregimientos, pero no es admisible "[e]n ningún caso" que el perímetro urbano sea mayor que el "denominado perímetro de servicios públicos o sanitarios" (idem inciso 2). (negrilla fuera de texto).

b. Como suelos rurales se pueden clasificar "los terrenos no aptos para el uso urbano, por razones de oportunidad, o por su destinación a usos agrícolas, ganaderos, forestales, de explotación de recursos naturales y actividades análogas" (L 388 de 1997 art 33). Dentro del suelo rural hay una subcategoría, denominada en la Ley como suelo suburbano, el cual se caracteriza por presentar una mezcla de usos con formas de vida del campo y la ciudad y sin que pueda clasificarse como de expansión urbana (Ley 388 de 1997 art 35). Estos suelos rurales suburbanos pueden ser superficies para el desarrollo "con restricciones de uso, de intensidad y de densidad, garantizando el autoabastecimiento en servicios públicos domiciliarios, de conformidad con lo establecido en la Ley 99 de 1993 y en la Ley 142 de 1994" (idem). Pueden considerarse suburbanos los suelos

¹⁸ Sentencia C-165/15 // Expediente D-10444 / Actor: Rafael Ernesto Ferrer Padrón //M. P. MARÍA VICTORIA CALLE CORREA // quince (15) de abril de dos mil quince (2015).



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

"correspondientes a los corredores urbanos interregionales" (idem). La Ley 388 de 1997 establece que los municipios y distritos deben contemplar previsiones con el fin de evitar el desarrollo de actividades y usos urbanos en estas áreas sin un previo proceso institucional de incorporación al perímetro urbano de conformidad con los parámetros legales. (negrilla fuera de texto).

c. Como de expansión urbana pueden considerarse las áreas precisamente habilitadas para futuro uso urbano durante la vigencia del plan de ordenamiento territorial (Ley 388 de 1997 art 32). Esta determinación se debe ajustar a las proyecciones de crecimiento de la ciudad, y estar en función de la posibilidad de dotarla "con infraestructura para el sistema vial, de transporte, de servicios públicos domiciliarios, áreas libres, y parques y equipamiento colectivo de interés público o social" (idem). Pueden incluirse en esta categoría las "áreas de desarrollo concertado"; es decir, áreas que se habilitan para la expansión urbana con la condición de que previamente se adelanten procesos para definir la conveniencia y condiciones de tal habilitación, y de que se efectúe la adecuación y habilitación urbanística a cargo de sus propietarios (idem)." (Negrilla y subrayado fuera de texto)

De la posición jurisprudencial referida anteriormente, y para efecto del interrogante planteado en el presente pronunciamiento, hemos de destacar que caracteriza al suelo urbano, aquellas áreas destinadas a uso urbano "que cuenten con infraestructura vial y redes primarias de energía, acueducto y alcantarillado, posibilitándose su urbanización y edificación, según el caso. Y que habrá de considerarse como suelo de expansión urbana las áreas precisamente habilitadas para futuro uso urbano durante la vigencia del plan de ordenamiento territorial (Ley 388 de 1997 art 32). (...)"

Para considerar la definición de vivienda de interés social y viviendas de interés prioritario, vale mencionar que el artículo 44 de la Ley 9ª de 1989, modificado por el artículo 91 de la Ley 388 de 1997, dispone que "Se entiende por viviendas de interés social aquellas que se desarrollen para garantizar el derecho a la vivienda de los hogares de menores ingresos. En cada Plan Nacional de Desarrollo el Gobierno Nacional establecerá el tipo y precio máximo de las soluciones destinadas a estos hogares teniendo en cuenta, entre otros aspectos, las características del déficit habitacional, las posibilidades de acceso al crédito de los hogares, las condiciones de la oferta, el monto de recursos de crédito disponibles por parte del sector financiero y la suma de fondos del Estado destinados a los programas de vivienda"

Ahora bien el artículo 90 de la Ley 1753 de 2015, Modificado por el art. 33, Ley 1796 de 2016, dispuso: Artículo 90. Vivienda de Interés Social y Vivienda de Interés Prioritario. De conformidad con el artículo 91 de la Ley 388 de 1997, la vivienda de interés social es la unidad habitacional que cumple con los estándares de calidad en diseño urbanístico, arquitectónico y de construcción y cuyo valor no exceda ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smmlv). Las entidades territoriales que financien vivienda en los municipios de categorías 3, 4, 5 y 6 de la Ley 617 de 2000, podrán hacerlo en vivienda de interés social y prioritaria.

Parágrafo 1°. Se establecerá un tipo de vivienda denominada Vivienda de Interés Social prioritario, cuyo valor máximo será de setenta salarios mínimos mensuales legales vigentes (70 smmlv).



De presente lo anterior, al comparar los supuestos del cuestionamiento planteado y los aspectos característicos de los suelos urbanos y de expansión urbana, nos llevan a concluir que aquellos predios que se encuentra en el suelo de expansión y que correspondan a un inmueble destinado exclusivamente a vivienda habitual de personas, entendidos como Vivienda de Interés Social o de Interés Prioritario, de estratos 1 o 2, cuyo avalúo catastral no exceda ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smmlv), deberán aplicarse las tarifas preferenciales del artículo 1 del Acuerdo 648 de 2016

La anterior conclusión es plenamente concordante, tanto con la premisa según la cual el impuesto predial unificado, grava la existencia del predio -donde esa existencia es urbana para el caso en estudio-, como con el pronunciamiento emitido por la Secretaría Distrital de Planeación, acogido dentro de la reunión del Comité Técnico Intersectorial celebrado el 27 de abril y 2 de mayo de 2018, referenciado en los párrafos iniciales. Así mismo debemos acotar que conforme a la acusación y hecho generador del tributo del citado, esas condiciones se dieron desde el primero de enero del respectivo año gravable, lo cual supone entonces que la aplicación de la tarifa de uno por mil para los inmuebles motivo de pronunciamiento le será aplicable para la vigencia 2018 y siguientes, puntualizando que para los contribuyentes, que de conformidad con la Ley 1819, y Acuerdo 648 de 2016, realizaron el pago del impuesto atendiendo lo consignado en la factura, no hay lugar a devolución, ni modificación, ni anulación de la factura según lo establecido en el Concepto 1253 de 2018.

Vale indicar que, para efectos de liquidar y facturar el Impuesto Predial Unificado, correspondiente a la vigencia 2019; la administración tributaria distrital deberá considerar el tope existente en el Acuerdo 648 de 2016 para los predios residenciales. Para ello deberá calcular el tope indicado tomando como punto de partida el impuesto del año 2018 liquidado teóricamente con las tarifas preferenciales contenidas en el artículo 1 del mismo acuerdo.

Cordialmente,


SAUL CAMILO GUZMAN LOZANO