

LA REFORMA AL IMPUESTO PREDIAL EN BOGOTÁ EN EL 2004

HAROLD FERNEY PARRA ORTIZ*

Sumario:

Antecedentes del Acuerdo 105 de 2003. Acuerdo 105 de 2003: definiciones, tarifas. Racionalización de exenciones a bienes de interés cultural. Obligaciones de los patrimonios autónomos. Conclusión.

Antecedentes del Acuerdo 105 de 2003

En el mes de diciembre del 2003, se expide en Bogotá el Acuerdo 105¹. Esta nueva norma tiene como fin solucionar varios inconvenientes existentes en el impuesto predial unificado en la ciudad capital hasta el año 2003, orientando el tributo hacia normas más transparentes tanto para los ciudadanos como para la Administración constituyendo un régimen tributario más sólido y justo.

Los problemas planteados que se buscaban solucionar conforme con la exposición de motivos del proyecto de Acuerdo que desencadenó en el hoy conocido como Acuerdo 105 de 2003, son entre otros:

1. La estructura tarifaria no respondía a la norma urbanística

La estructura tarifaria vigente del impuesto predial unificado hasta el año 2003, acogía la clasificación de usos del suelo definida en el Acuerdo 6 de 1990, norma derogada desde el año 2000 por el Decreto Distrital 619 de

2000 conocido como el Plan de Ordenamiento Territorial del Distrito Capital.

Este Decreto Distrital fue modificado parcialmente por el Decreto Distrital 469 de 2003. En la actualidad el Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá D. C., debido a las reformas contenidas en las normas anteriormente mencionadas, se encuentra compilado en el Decreto Distrital 190 de 2004².

2. Definición de categorías de los diferentes usos en Bogotá era incompleta y compleja

El esquema que tenía Bogotá vigente hasta el año 2003, presentaba algunos vacíos jurídicos que daban lugar a que la clasificación fuera incompleta, se daban casos como la carencia de reglas de tributación uniformes para los predios con usos mixtos, una subcategorización innecesaria para los predios comerciales y cívico-institucionales, que

* Abogado, especializado en Derecho Tributario y Financiero, profesor de la Universidad Externado de Colombia.

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

2. "Por medio del cual se compilan las disposiciones contenidas en los decretos distritales 619 de 2000 y 469 de 2003".

dificultaban al contribuyente el cumplir con sus obligaciones tributarias.

3. Inequidades en la estructura tarifaria

Existían en el impuesto predial en la ciudad capital inequidades tarifarias, en donde al tenerse en cuenta elementos diferenciales como el área construida en los usos residenciales, se generaban grandes diferencias entre uno y otro predio, por el simple hecho de tener un metro de más construido, violándose los principios e equidad y progresividad.

Así mismo la asignación de funciones de certificación en entidades externas a la Dirección de Impuestos, para la determinación de la tarifa, como era el caso de las alcaldías locales, en los usos comerciales, el Departamento Administrativo del Medio Ambiente (DAMA) en los usos industriales y el desconocimiento por parte de la ciudadanía y de las entidades involucradas de las normas tributarias, hacían que los primeros, al no obtener las certificaciones requeridas, tributasen por valores superiores a los que realmente les correspondía, en violación del principio de justicia en que debe basarse el derecho tributario³.

Acuerdo 105 de 2003

Definiciones

El Acuerdo 105 de 2003, publicado en el Registro Distrital 3016 del 29 de diciembre de 2003, en primera medida en su artículo 1.º establece la categorización de la estructura

tarifaria aplicable en el Distrito Capital a partir del año 2004; esta estructura, adecuada al Plan de Ordenamiento Territorial, contiene las siguientes definiciones:

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

2. Predios comerciales. Son predios comerciales aquellos en los que se ofrecen, transan o almacenan bienes y servicios.

3. Predios financieros. Son predios financieros aquellos donde funcionan establecimientos de crédito, sociedades de servicios financieros, sociedades de capitalización, entidades aseguradoras e intermediarios de seguros y reaseguros, conforme con lo establecido en el capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

4. Predios industriales. Son predios industriales aquellos donde se desarrollan actividades de producción, fabricación, preparación, recuperación, reproducción, ensamblaje, construcción, transformación, tratamiento y manipulación de materias primas para producir bienes o productos materiales. Incluye los predios donde se desarrolle actividad agrícola, pecuaria, forestal y agroindustrial.

5. Depósitos y parqueaderos. Se entiende por depósito aquellas construcciones diseñadas o adecuadas para el almacenamiento de mercancías o materiales hasta de 30 metros cuadrados de construcción. Se entiende por parqueadero para efectos del presente acuerdo aquellos predios utilizados para el estacionamiento de vehículos. Para ambos casos no clasificarán aquí los inmuebles

3. Decreto Distrital 807 de 1993. *Artículo 2. Principio de justicia.* Los funcionarios de la Dirección Distrital de Impuestos deberán tener en cuenta, en el ejercicio de sus funciones, que son servidores públicos, que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas del Distrito.

en que se desarrollen las actividades antes mencionadas con fines comerciales o de prestación de servicios y que no sean accesorios a un predio principal.

6. Predios dotacionales. Se incluyen los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como equipamientos colectivos de tipo educativo, cultural, salud, bienestar social y culto; equipamientos deportivos y recreativos como estadios, coliseos, plaza de toros, clubes campestres, polideportivos, canchas múltiples y dotaciones deportivas al aire libre, parques de propiedad y uso público; equipamientos urbanos básicos tipo seguridad ciudadana, defensa y justicia, abastecimiento de alimentos como mataderos, frigoríficos, centrales de abastos y plazas de mercado, recintos feriales, cementerios y servicios funerarios, servicios de administración pública, servicios públicos y de transporte. Para el suelo rural incluye los predios que en el Plan de Ordenamiento Territorial hayan sido definidos como dotacionales administrativos, de seguridad, de salud y asistencia, de culto y educación y de gran escala incluyendo los predios de carácter recreativo.

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 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.

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.

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

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

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

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

De la estructura citada⁴ deben destacarse algunos elementos.

En primera medida vale la pena hacer referencia a la definición de predio de *uso*

4. La misma conforma el artículo 1.º del Acuerdo 105 de 2003.

residencial, la cual precisa que son predios residenciales aquellos cuyo uso se encuentre destinado de forma *exclusiva* a vivienda, terminándose cualquier discusión sobre qué tarifa debía aplicarse cuando se tenía un predio con usos mixtos, es decir una parte comercial y otra parte generalmente con un área mayor destinada al uso residencial. Este hecho, bastante corriente en muchos sectores de la ciudad, hacía que el contribuyente tuviese dudas sobre la aplicación tarifaria, ya que se tomaban factores tales como la proporcionalidad de las áreas, es decir, la que fuese mayor, o simplemente se desconocía el uso mixto y se tributaba por la que tuviese menor tarifa, generalmente la de uso residencial, lo cual generaba problemas de inexactitud a futuro.

Otra definición que vale la pena resaltar es la establecida en la norma en comento para los *predios industriales*. Esta, a diferencia de la anterior, y a pesar de no tener una real operancia sino a partir del año gravable 2005, ha sido bastante criticada, pues al entender de muchos, al involucrar dentro de la definición, ítems como el desarrollo de la actividad agrícola, pecuaria, forestal y agro-industrial, confunde a los contribuyentes, pues quienes tengan su predio en sectores rurales y destinen el mismo a fines agrícolas (sin mayor grado de tecnificación), tendrán dudas en saber si su tarifa debe inclinarse por el uso industrial como lo define la norma o por el de rural, pues estando incluida la definición de actividades agrícolas o forestales, pecuarias, etc., se hace necesario

entonces precisar para qué casos operarían las tarifas de predios rurales y pequeña propiedad rural.

De la misma forma es importante tener en cuenta la definición que para predios “no urbanizables” trae esta norma, y debe tenerse muy presente en la medida en que bajo esta característica pueden tributar los propietarios de predios que carecían de tarifa o estaban sujetos a tributar por tarifas que no se ajustaban a las realidades físicas y económicas de sus predios, predios tales como los definidos en el Plan de Ordenamiento Territorial como *zonas de manejo y preservación ambiental ubicados en suelo urbano* (por la vigencia fiscal 2004)⁵. De la misma forma, la nueva definición cobija a los denominados predios ubicados en ronda de río, conocidos según el POT como “*rondas hidráulicas*” y “*zonas de manejo y preservación ambiental (ZMPA) como sectores contiguos y aledaños a las quebradas, riachuelos y ríos* (por la vigencia 2004)⁶

La medida beneficia con su baja tarifa adicionalmente a los ya mencionados, también a las *zonas de cesión, obligatorias*, a las *zonas de alto riesgo no mitigable indicadas en el Plan de Ordenamiento Territorial Vigente*.

Por último y para cerrar el punto, es válido igualmente precisar que dentro de las definiciones transcritas existe una que ha generado polémicas y es la consagrada en el literal b) del parágrafo 2.º del artículo 1.º del Acuerdo *in examine*⁷, la cual consiste en considerar predios no edificados a aquellos

5. La precisión tiene fundamento en la aplicación de tarifas especiales a partir del año gravable 2005, a los predios ubicados en zonas de áreas protegidas del Distrito Capital, de las cuales se tratará más adelante.

6. Ídem.

7. “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.

predios cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% del área total del terreno y un avalúo catastral inferior al 25% del avalúo total del terreno.

La polémica existente se basa en que para muchos la redacción de la norma no es más que la reproducción de la disposición contenida en el parágrafo 1.º del artículo 4.º del Acuerdo 39 de 1993⁸, norma que había sido declarada nula por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia del 30 de agosto de 1996, confirmada mediante proveído del 4 de abril de 1997, del Consejo de Estado, al considerar que tenerse por “no edificado”, el predio con menos del 30% de su área total construida, no encaja en la definición de predios urbanizados no edificados en la medida en que esta definición rechaza cualquier hipótesis de construcción o edificación, haciendo que su aplicación sea más gravosa para el contribuyente, al tocar la misma temas como la materia imponible, la base gravable y el tipo impositivo.

Sin embargo, a pesar de que la nueva definición de predios no edificados incluye un tope mínimo que deben tener las edificaciones respecto del bien inmueble, no puede verse esta disposición como una reproducción de una norma anulada, pues al revisarla con detalle, se establece que la norma a demás del límite en la construcción, de manera conjunta exige un requisito adicional el cual consiste en que el avalúo catastral de las áreas de construcción equivalgan por lo menos al 25% del avalúo total del terreno, por lo cual el

cumplimiento de uno solo de los parámetros establecidos no le acarrea al contribuyente la obligación de tener su predio como no edificado a efectos del establecimiento de la tarifa correspondiente, sino que es requisito necesario el que se cumplan los dos presupuestos de derecho.

La administración tributaria, en concepto 1024 del 15 de abril del 2004, precisó el alcance de la norma anteriormente comentada frente a predios con restricción en el índice de ocupación, y concluyó que para estos casos en especial, los propietarios o poseedores de los predios ubicados en los sectores con restricción en el índice de ocupación, deben tener en cuenta el porcentaje de construcción o edificación, partiendo obviamente del resultado de aplicar el índice de ocupación y construcción, o el índice de ocupación y altura máxima dependiendo de la ubicación geográfica que se tenga dentro de la ciudad capital.

Tarifas

El artículo 2.º del Acuerdo 105 de 2003 modifica el esquema tarifario aplicable en Bogotá, haciendo que el mismo se ajustara al Plan de Ordenamiento Territorial y eliminado los vacíos jurídicos existentes y las inequidades existentes en la misma en defensa de los principios de equidad y progresividad.

1. En este nuevo esquema se clasificaron los destinos tarifarios, teniendo en cuenta el tipo de uso que se le da al predio. Es

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”

8. El parágrafo 1.º del artículo 4.º del Acuerdo 39 de 1993, establecía: “Se entiende por predio edificado cuando no menos del 30% del área total del lote se encuentra construido. En caso contrario el predio se considerará urbanizado no edificado. Si el predio tiene uso institucional, se considerará como tal para efectos de la aplicación de la tarifa respectiva”.

así como se trata en la primera parte del artículo 2.º de usos residenciales en suelo urbano y rurales, divididos a su vez en urbanos y residenciales, estando los primeros individualizados por estratos (1, 2 y 3) (4) y (5 y 6), observando como último factor para tener en cuenta, la base gravable, observándose adicionalmente la existencia de un valor deducible, dentro de los rangos tarifarios más altos, cuya razón primordial se basó en la conservación del recaudo de cada categoría, con el fin de minimizar el impacto de la reforma en las arcas distritales, y a la vez minimizar el impacto de la reforma en las obligaciones individuales de los contribuyentes.

Debe precisarse igualmente que el nuevo esquema tarifario respetó la tarifa mínima aplicable a los contribuyentes del sistema simplificado del impuesto predial, consagrado en el Acuerdo 77 del 27 de diciembre del 2002 y consistente en establecer una tarifa mínima del dos (2%) por mil para aquellos predios de uso residencial de estratos 1 y 2 con avalúo catastral superior a \$ 6.800.000.00 e igual o menor a \$44.800.000.00 (valores año 2004). En este caso, a diferencia de lo manifestado en el párrafo anterior, como regla general, no es la base gravable el factor determinante sino el avalúo catastral aunado al estrato (1y 2) y el uso exclusivamente residencial.

2. Además de los usos residenciales se establecieron los usos no residenciales, clasificados en:

- Predios comerciales en suelo rural o urbano.
- Predios industriales en suelo rural o urbano.

- Predios dotacionales.
- Depósitos y parqueaderos.
- Predios rurales.
- Pequeña propiedad rural.
- Predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados, y
- Predios no urbanizables.

Sobre la clasificación, a efectos de determinar la tarifa efectiva para estos usos no residenciales, vale la pena hacer las siguientes precisiones:

– *Para predios comerciales en suelo rural o urbano, depósitos y parqueaderos, predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados*, la determinación de la tarifa depende exclusivamente del uso y la base gravable.

– *Para predios rurales, pequeña propiedad rural, predios no urbanizables y predios financieros*, la determinación de la tarifa depende exclusivamente del uso, pues existen tarifas únicas por uso.

– *Predios dotacionales*: Para este tipo de predios la determinación tarifaria se sujeta no solamente al uso sino al titular. Dependiendo de la característica propia del propietario del predio (entidad pública o particular) se podrá establecer la tarifa por aplicar, siendo más favorable las tarifas correspondientes a predios de propiedad de entes públicos (5%) frente a predios de propiedad de particulares (6.5%).

– *Predios industriales*. Para estos predios, a partir del año 2005⁹ la determinación de la tarifa por aplicar estará sujeta al uso y el impacto contaminante que el predio industrial produzca; para ello establece la norma que a más tardar el 30 de noviembre de cada año,

9. Para la vigencia fiscal 2004, los predios industriales tributarán de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 4.º del artículo 5.º del Acuerdo 39 de 1993.

10. "Por la cual se reglamentan los criterios y lineamientos para certificar el estado de conser-

el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente (DAMA) deberá remitir a la Dirección Distrital de Impuestos la información de los predios que obtuvieron la certificación de bajo o medio impacto; los predios que no sean reportados como predios de bajo o medio impacto tributarán con la tarifa diez por mil (10%).

– *Predios de uso mixto*: Los predios en que se desarrollen usos mixtos deben al momento de establecer su tarifa respetar el siguiente orden: dotacional con cualquier otro uso aplica tarifa rotacional; industrial con cualquier otro uso, excepto dotacional, aplica tarifa industrial; comercial con cualquier otro uso, excepto dotacional o industrial, aplica tarifa comercial; residencial con depósitos y parqueaderos aplica tarifa residencial.

La aplicación de esta escala de valores frente a los predios de uso mixto elimina vacíos jurídicos que no tenían un correcto soporte en el esquema tarifario anterior (Acuerdo 39 de 1993), pues se precisa a manera de ejemplo que en el evento de tenerse dentro de un mismo predio usos comerciales y residenciales, como ocurre en gran cantidad de predios en la ciudad, el sujeto pasivo del impuesto deberá respetar, a efectos de determinar su tarifa, las reglas previstas en este punto, es decir, tributar como predio comercial. Refuerza entonces esta disposición para el caso del ejemplo citado, la definición que el Acuerdo 105 de 2003 trae para predios residenciales, que si recordamos incluye solamente a aquellos predios de uso exclusivamente residencial.

3. Además de lo expuesto en los puntos

anteriores, debemos también recordar que a partir del año 2005 el Acuerdo 105 de 2003 determina un sistema tarifario especial para los predios ubicados dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital, en cuyo caso la tarifa por aplicar, las cuales serán trascritas más adelante, dependen de la ubicación del predio (sistema de áreas protegidas) y del nivel de conservación que tenga el predio, para lo cual el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente o quien haga sus veces deberá expedir la correspondiente certificación que permita catalogar al propietario o poseedor del predio ubicado dentro del sistema de áreas protegidas del Distrito Capital, su tarifa dentro de los siguientes rangos tarifarios:

V. Estado	Tarifa por mil
W. Preservación	2.0
X. Restauración	5.0
Y. Deterioro	10.0
Z. Degradación en suelo rural y urbano	16.0

Para la correcta determinación de la tarifa por aplicar cuando se trata de este tipo de predios, el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente, a más tardar el 31 de octubre de cada año, deberá remitir a la Dirección Distrital de Impuestos la relación total de los predios certificados en el año inmediatamente anterior.

A efectos de dar cumplimiento a esta norma, el Departamento Técnico Administrativo del Medio Ambiente profirió el 29 de marzo de 2004 la Resolución 272 de 2004¹⁰ en la cual en primera medida fija los criterios de la clasificación teniendo en cuenta para

vación de los predios ubicados parcial o totalmente dentro del Sistema de Áreas Protegidas del Distrito Capital, y la expedición de las certificaciones previstas en el artículo 3.º del Acuerdo 105 del 29 de diciembre de 2003”.

ello ítems tales como el porcentaje de la cobertura vegetal nativa dentro del predio, estableciéndose puntos a mayor grado de cobertura; igualmente se define como factor determinante la existencia y conservación de cuerpos de agua dentro del predio, bien sea para consumo humano o animal; la existencia de especies endémicas de fauna y flora silvestre dentro del predio; se establece otro factor para tener en cuenta como son las actividades de restauración ecológica, prácticas agroforestales y/o silvopastoriles tendientes a la recuperación del sistema, en los últimos cinco (5) años, las cuales pueden ser verificadas observándose el número de árboles, arbolitos, y arbustos nativos sembrados; por último vale destacar que la disposición en comento define cada una de las cuatro categorías de que trata el Acuerdo 105 de 2003¹¹, y el puntaje mínimo requerido por el contribuyente para acceder a ellas.

Racionalización de exenciones a bienes de interés cultural

Para empezar este punto debemos hacer un pequeño recuento sobre los derechos de los inmuebles catalogados antiguamente como de conservación arquitectónica por los decre-

tos distritales 215 de 1997, 1144 de 1997 y 091 de 1999 y que hoy en día, de acuerdo con el nuevo Plan de Ordenamiento Territorial, corresponden a los contenidos en el Decreto 606 de 2001 que contiene sectores de interés cultural (SIC)¹² y los inmuebles de interés cultural (IIC), pero que sólo en las categorías de conservación monumental (CM), integral (CI) y tipológica (CT), tienen derecho a la exención tributaria de manera proporcional conforme con el Acuerdo 105 de 2003 (del cual trataremos más adelante) en el pago del impuesto predial unificado y sobre los cuales el contribuyente no requiere un reconocimiento expreso por parte del Departamento Administrativo de Planeación Distrital, sino que basta con la unidad predial esté relacionada dentro del Decreto 606 de 2001; Respecto de los predios clasificados en las categorías de restitución total (RT) y restitución parcial (RP), no tienen exención en materia tributaria, al no cumplir con la obligación de conservación y mantenimiento del inmueble al que están obligados.

Con la intención de establecer la variación en los incentivos existentes para los bienes de interés cultural, se consideró en la exposición de motivos del proyecto de Acuerdo que sirvió de fundamento al hoy conocido como Acuerdo 105 de 2003, lo siguiente:

11. “1. *Estado de preservación*: Situación en la cual los predios mantienen las condiciones originales propias de los ecosistemas y paisajes del territorio.

2. *Estado de restauración*: Situación de un predio, que se verifica por la realización de acciones observables que inducen al restablecimiento total o parcial de las condiciones originales de los ecosistemas del territorio.

3. *Estado de deterioro*: Situación de un predio que presenta fuerte una alteración de las condiciones originales de los ecosistemas del territorio, que se expresa en la disminución o pérdida parcial de la biodiversidad o cobertura vegetal u oferta de bienes y servicios ambientales y que para su recuperación requieren de la intervención humana.

4. *Estado de degradación*: Situación de un predio que presenta una alteración de las condiciones originales de los ecosistemas del territorio que se expresa en la pérdida total de su biodiversidad, su cobertura vegetal y de su oferta de bienes y servicios ambientales”.

12. Sector antiguo y sector con desarrollo individual, no se incluye el sector con vivienda en serie, agrupaciones o conjuntos.

La declaratoria de un inmueble como bien de interés cultural, además de ser un reconocimiento al valor cultural que representa el predio para toda la ciudad, implica la obligación para el propietario de realizar las inversiones que garanticen su mantenimiento en buen estado. Se trata de costos que en algunos casos superan la capacidad real de los propietarios, teniendo en cuenta las características de muchos de estos inmuebles en cuanto a la época de construcción, a los materiales, etc. Se trata de inversiones en mantenimiento que no sólo benefician al propietario, sino también, sobre todo, a toda la ciudad. Por ello se hace necesaria una política de incentivos para estimular la inversión por parte de propietarios e inversionistas en el rescate y preservación del patrimonio construido.

Así las cosas el Acuerdo 105 de 2003, en sus artículos 4.º y 5.º estableció unos porcentajes aplicables a los bienes de interés cultural (antiguos predios de conservación histórica, arquitectónica, urbanística, y monumentos nacionales), en los siguientes términos:

Artículo 4.º. Exención a Bienes de Interés Cultural. Como incentivo para su conservación, tendrán derecho a exención del impuesto predial unificado, hasta el 31 de diciembre de 2009, los predios que de acuerdo con las definiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá hayan sido declarados Inmuebles de Interés Cultural en las categorías de conservación monumental, integral o tipológica, en los siguientes porcentajes de impuesto a cargo que se establecen en la siguiente tabla:

Inmuebles	Tipo de conservación	Uso del predio			Otros
		Dotacional	Residencial		
			Estratos		
			1 y 2	3 y 4	
Inmuebles ubicados en edificios de hasta 5 pisos	Monumental (Incluye categoría A: Monumentos Nacionales del Centro Histórico)	100%	100%	85%	70%
	Integral	80%	80%	65%	50%
	Tipológica (Incluye categoría B: Inmuebles de conservación Arquitectónica del Centro Histórico)	60%	60%	45%	30%
Inmuebles ubicados en edificios de más de 5 pisos		40%	40%	25%	10%

Así las cosas, tenemos que para el año 2004, los predios de interés cultural, incluyendo aquellos predios señalados en los decretos distritales 678 de 1994 y 606 de 2001, al momento de presentar su declaración del impuesto predial deberán observar:

1. Si la edificación tiene hasta o más de cinco pisos (5).

2. Conforme con las especificaciones de uso descritas inicialmente, debe revisarse cuál es el uso que se le da al inmueble, recordando que cuando se habla de estratos, estos solamente corresponden a aquellos predios de uso residencial exclusivo, quedando dentro del ítem otros, los predios de uso comercial, industrial, financiero, etc. Y que solamente tributarán

bajo el descriptor dotacional aquellos predios incluidos específicamente en la definición prevista en el numeral 6 del artículo 1.º del Acuerdo 105 de 2003 transcrito inicialmente en el punto de definiciones.

3. Conforme con la norma vigente (decretos distritales 678 de 1994 y 606 de 2001), establecer el tipo de beneficio de conservación que beneficia al predio (conservación monumental, tipológica e integral).

Una vez ubicados estos rangos, se determinará el porcentaje de exención por aplicar, y este mismo porcentaje deberá ser incluido en la correspondiente casilla del formulario del impuesto predial unificado; veamos dos ejemplos:

Ejemplo 1

Para un predio ubicado en un tercer piso (último piso), cuyo uso es comercial (oficina) y conservación tipológica, el porcentaje de exención será el siguiente:

Teniendo en cuenta el número de pisos del edificio, el mismo tendría necesariamente que irse en la tabla en el rango de “Inmuebles ubicados en edificios de hasta 5 pisos”.

Teniendo en cuenta que su uso es comercial por tratarse de una oficina y la conservación que al predio beneficia del grado tipológico, el rango para observar es el de “Otros”, por lo cual el porcentaje de exención es del treinta por ciento (30%).

Ejemplo 2

Un predio de uso mixto (rotacional y comercial residencial) ubicado en un sexto piso de un edificio de 10 pisos, con conservación de tipo integral según lo establecido en el Decreto 606 de 2001, para efectos de

establecer su porcentaje de exención tendrá en cuenta los siguientes ítems:

Teniendo en cuenta el número de pisos del edificio (10 pisos), para efectos de la clasificación el predio necesariamente debe encuadrarse dentro del rango “Inmuebles ubicados en edificios de más de 5 pisos”.

Observando la correspondiente tabla, podemos apreciar que para los predios de más de cinco (5) pisos es indiferente la categoría de conservación que beneficia al inmueble, es decir que en este caso no importa que el predio sea de conservación integral, pues no se hace distinción alguna por el grado de conservación.

Por último y para efectos de establecer el porcentaje de conservación, tenemos que el predio es de uso mixto (rotacional y comercial), pero respetando las tablas de prevalencias de uso mixtos ya comentada y que surte igual efecto en el caso de la determinación de los niveles de porcentaje a aplicar para los bienes de interés cultural, tenemos que cuando encontramos un uso rotacional, con cualquier otro uso, tiene prevalencia el uso rotacional; es decir que para el caso en estudio aplicaría el porcentaje de exención previsto para los usos rotacionales: el cuarenta por ciento (40%).

Obligaciones de los patrimonios autónomos

Antes del Acuerdo 105 de 2003, de acuerdo con la Doctrina Tributaria Distrital, las obligaciones tributarias de los patrimonios autónomos frente al impuesto predial estaban bastante diluidas, pues si bien era claro quién debía cumplir con las obligaciones (fiduciarias), no era precisa la determinación del sujeto cuando se hacía referencia al pago del tributo.

La anterior situación se complicaba, ya que en la doctrina oficial (concepto 824 del 10 de noviembre de 1999) se concluía que existiendo transferencia de dominio a favor de la fiduciaria en virtud del contrato de fiducia suscrito entre el fideicomitente y la fiduciaria, hacía que ésta, al figurar como propietaria del bien inmueble, fuese considerada como sujeto pasivo del impuesto¹³. Sin embargo, esa propiedad no es plena puesto que la “sociedad fiduciaria tiene la obligación de mantener separados los bienes fideicomitados del resto de su activo, además de los bienes que integran otros fideicomisos. Recuérdese, por otra parte, que la sociedad fiduciaria jurídicamente es la propietaria de los bienes que le han sido fideicomitados, pero carece de autonomía suficiente para poder disponer de ellos a su propia voluntad”¹⁴.

Es decir que a pesar de figurar como propietaria la fiduciaria del bien, esa propiedad estaba restringida al cumplimiento del objeto del contrato de fiducia, aunado a que de forma alguna los bienes fideicomitados hacen parte del activo de la fiduciaria, dificultaba entonces el establecer la obligación de pago en cabeza de la fiduciaria, debiendo entonces solamente la fiduciaria responder por la obligación de declarar el impuesto y adicionalmente responder por las sumas de dinero generadas por el incumplimiento de esta obligación (sanciones por no declarar, inexactitud, etc).

Lo anterior significaba en palabras concretas que a pesar de que la titularidad estaba en cabeza de la fiduciaria, le estaba vedado

a la Administración Tributaria Distrital proceder a ejecutar a las fiduciarias por no cumplir con las obligaciones tributarias en cabeza de los patrimonios autónomos bajo su administración, pues como se dijo en el punto anterior, los bienes del patrimonio autónomo no hacían parte de los activos de la fiduciaria.

El artículo 6.º del Acuerdo 105 de 2003, buscando subsanar vacíos jurídicos sobre las obligaciones tributarias de las partes intervinientes en los contratos de fiducia frente al patrimonio autónomo (fideicomiso) que las cobija, estableció:

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

Parágrafo: Para los fines del procedimiento de cobro coactivo que haya de promoverse

13. *Artículo 18. Sujeto pasivo.* Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, la persona natural o jurídica, propietaria o poseedora de predios ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.

14. PAUL CAHN-SPEYER WELLS. “La fiducia mercantil y sus aspectos tributarios”, en *Memorias XIX Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*, Bogotá, ICDT, pp. 89 y 90.

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

a. Contra el fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios sobre el fideicomiso, en su condición de deudor.

b. Contra la sociedad fiduciaria, para los efectos de su obligación de atender el pago de las deudas tributarias vinculadas al patrimonio autónomo, con los recursos de ese mismo patrimonio.

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

En esta norma se determinan obligaciones puntuales a los intervinientes dentro del contrato de fiducia:

1. La obligación de declarar y responder por las sanciones que el incumplimiento de esta obligación genere, quedaron en cabeza de la fiduciaria.

2. La obligación de pago, en principio en cabeza de la fiduciaria con cargo al patrimonio autónomo; pero en el evento de no poder satisfacerse la obligación de pago con dineros del fideicomiso, se establece una solidaridad en pago en cabeza del titular de los derechos fiduciarios, es decir, en cabeza del fideicomitente y solidariamente en cabeza del beneficiario.

A esta conclusión se llega en el concepto 1043 del 26 de julio de 2004, el cual a pesar de versar sobre el impuesto de industria y

comercio, tiene un mismo y único fundamento que me permito transcribir:

En segundo lugar, es también claro que cuando el patrimonio autónomo se constituye es porque una persona, llamada *fideicomitente* o *constituyente*, así lo decide y en virtud de ello transfiere determinados bienes a una sociedad fiduciaria con la cual celebra el *contrato de fiducia mercantil* dirigido a conformar el *patrimonio de afectación* denominado *patrimonio autónomo*.

En ese orden de ideas, es perfectamente válido afirmar que si no fuera por esa mediación instrumental de la *fiducia* la actividad de que se trate se imputaría, sin la menor duda, a la persona del *fideicomitente* o *constituyente*.

Lo cual equivale a afirmar que si se *corre el velo*, o si simplemente se acude por *transparencia* o por *asignación* al verdadero *poseedor económico* que subyace tras el fideicomiso, se encontrará que no es otro que el *fideicomitente* o *constituyente*.

Conclusión

Las intenciones planteadas en la exposición de motivos que sirvió de fundamento al hoy conocido como Acuerdo 105 de 2003, y plasmadas en el cuerpo del mismo, a pesar de las diferentes posiciones que han generado en algunos contribuyentes, abren nuevas puertas en el manejo tributario municipal a los diferentes entes territoriales que ven en la ciudad capital un ejemplo para seguir.

Y para la ciudad capital un fin válido y lógico, consistente en subsanar grandes vacíos existentes en las normas tributarias distritales, y hacer del impuesto un tributo más práctico y progresivo.