



Radicado: 25000-23-37-000-2015-01365-01 (26129)
Demandante: Compañía de Desarrollo Aeropuerto El Dorado S.A.
CODAD S.A.
FALLO

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., once (11) de octubre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2015-01365-01 (26129)
Demandante: COMPAÑÍA DE DESARROLLO AEROPUERTO EL DORADO S.A.
CODAD S.A.
Demandado: DISTRITO CAPITAL – SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA
Temas: Impuesto predial 2012. Concesión de bienes de uso público.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 20 de mayo del 2020, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección A, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos¹:

“PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de las Resoluciones 18115DDI044846 de 12 de agosto de 2014 y de la Resolución DDI010250 de 11 de marzo de 2015, proferidas por la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad y la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, respectivamente, mediante las cuales se profirió liquidación oficial de revisión del impuesto predial por la vigencia 2012 sobre el inmueble identificado con CHIP AAA0065UHEA, matrícula inmobiliaria 717329, ubicado en la AC 26 113 90 pista I y pista II AEROPUERTO INTERNACIONAL EL DORADO, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, DECLARAR que la sanción por inexactitud a cargo de la sociedad demandante es la inserta en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: No se condena en costas por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

(...)”.

ANTECEDENTES

El 13 de diciembre del 2012, la sociedad demandante presentó la declaración del impuesto predial unificado para el año gravable 2012, sobre el inmueble identificado con CHIP nro. AAA0065UHEA y matrícula inmobiliaria nro. 50C-717329. Esta declaración fue objeto de fiscalización por parte de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de Impuestos, que emitió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 18115DDI044846, en la cual modificó la declaración privada al aumentar el valor de la base gravable (avalúo catastral) a la suma de \$886.862.310.740,

¹ Folios 1 a 72, índice 2, SAMAI.



determinar un impuesto a cargo de \$4.434.312.000 e imponer sanción por inexactitud por valor de \$4.334.262.000. Esta liquidación fue confirmada el 11 de marzo del 2015 por la Subdirección Jurídico Tributaria de la mediante la Resolución nro. DDI010250 al resolver el recurso de reconsideración presentado por la parte demandante.

DEMANDA

Pretensiones

CODAD S.A., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló mediante apoderado ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones²:

“PRETENSIÓN PRIMERA: Restablecer los derechos vulnerados a CODAD mediante los actos administrativos anulados a los que se refieren las anteriores pretensiones, declarando cumplidas las obligaciones tributarias de CODAD relativa a la declaración del impuesto predial unificado correspondiente al año gravable 2012.

PRETENSIÓN SEGUNDA: Por infringir las normas legales en las cuales debía fundarse, declarar anulada la Resolución 18115 DDI 044846 y/o Resolución 2014EE152050 del 12 de agosto de 2014, mediante la cual se profirió Liquidación Oficial de revisión respecto de la declaración de impuesto predial unificado de la declaración correspondiente al año gravable 2012 presentada por CODAD.

PRETENSIÓN TERCERA: Por infringir las normas legales en las cuales debía fundarse, declarar anulada la Resolución No Resolución No. DDI 010250 y/o 2015EE42292 del 11 de marzo de 2015 por la cual el Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Secretaría de Hacienda de Bogotá, por la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación Oficial de revisión demandada.

PRETENSIÓN CUARTA: Declarar que no procede la sanción por inexactitud impuesta en la Liquidación Oficial de Revisión demandada, contenida en la Resolución 18115 DDI 044846 y/o Resolución 2014EE152050 del 12 de agosto de 2014, mediante la cual la Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Secretaría de Hacienda de Bogotá.

PRETENSIÓN QUINTA: Restablecer los derechos vulnerados a CODAD mediante los actos administrativos anulados a los que se refieren las anteriores pretensiones, declarando responsable al Distrito Capital de Bogotá de los perjuicios patrimoniales generados a CODAD en virtud de los actos administrativos anulados a los que se hace referencia en las anteriores pretensiones.

PRETENSIÓN SÉPTIMA: Condenar al Distrito Capital de Bogotá a pagar a CODAD la indemnización integral de los perjuicios patrimoniales generados a CODAD referidos en la anterior pretensión, en la cuantía que sea probada en el presente proceso.

PRETENSIÓN OCTAVA: Condenar al Distrito Capital de Bogotá a pagar a CODAD las costas del presente proceso.”

Normas invocadas como vulneradas

La demandante invocó como normas violadas los artículos 29, 12, 23, 150, 317 y 338 de la Constitución Política; 25 y 762 del Código Civil; 54 y 60 de la Ley 1430 del 2010; 23 de la Ley 1450 del 2011; 177 de la Ley 1607 del 2012; 3, 5 y 9 de la Ley 1437 del 2011; 742 del Estatuto Tributario; 14, 17 y 20 del Decreto Distrital 352 del 2002; 8 y 15 del Acuerdo 469 del 2011; 2 y 3 de la Ley 44 de 1990; 1 .º de la Ley 601 del 2000;

² Folio 2 a 52, índice 2, SAMAI.



8 de la Resolución nro. 70 del 2011 del IGAC; 162 del Decreto 1421 de 1993 y, 59 de la Ley 788 del 2002.

Concepto de violación

La demandante formuló el concepto de violación en los siguientes términos:

Exclusión del impuesto predial para inmuebles de uso público en concesión

En su entender el artículo 54 de la Ley 1430 del 2010 y el Acuerdo 469 del 2011 determinaron que el impuesto predial recaía sobre inmuebles públicos a título de concesión siempre y cuando se presentara tenencia sobre los mismos. En este caso, CODAD S.A. no tenía la tenencia sobre las pistas I y II del Aeropuerto El Dorado, ya que no detentaba su aprehensión ni había subordinación o poder de hecho sobre ellas, y, por tanto, no tenía la calidad de sujeto pasivo del impuesto predial unificado.

Manifestó que ante la posible interpretación según la cual la Ley 1430 del 2010 establece una autorización general para gravar todos los inmuebles sobre los que recayera cualquier tipo de concesión, el artículo 23 de la Ley 1450 del 2011 estableció una regla especial de exclusión del impuesto predial para los bienes de uso público concesionados salvo ley expresa que determinara lo contrario, la cual no existía para el año discutido.

Al expedir la Ley 1607 del 2012, el legislador realizó una interpretación auténtica del artículo 54 de la Ley 1430 del 2010, mediante la cual dispuso que en materia de impuesto predial los bienes de uso público continuarían excluidos del tributo, excepto las áreas ocupadas por establecimientos mercantiles, lo cual corrobora que para el año 2012 (al que corresponde la declaración que aquí se discute) dichos bienes estaban excluidos del impuesto.

Condiciones fácticas de tenencia y explotación económica de los inmuebles de uso público

Para ser sujeto pasivo del impuesto predial el concesionario, además de ser tenedor del inmueble de uso público, debe explotarlo económicamente.

En el año 2012, la sociedad CODAD S.A. ejecutaba la etapa de mantenimiento de las pistas I y II del Aeropuerto El Dorado acordada en el contrato de concesión suscrito con la Aeronáutica Civil – UAEAC–, sin que esto implicara poder sobre estas, o responsabilidad de la seguridad o permisos a las aeronaves para aterrizar o despegar. Por el contrario, para la fecha las instalaciones aeroportuarias eran administradas por la Aeronáutica Civil y concesionadas para su ampliación, modificación y explotación comercial a ODINSA.

CODAD S.A. no es sujeto pasivo del impuesto porque solo prestó un servicio de mantenimiento, y no tenía la tenencia de las pistas. La cesión de los derechos de pista a su favor no correspondió a una explotación económica mediante establecimiento comercial de las pistas, sino solo a la remuneración establecida contractualmente como concesionaria. La demandante únicamente ejerció la tenencia sobre el área de terreno entregado por la Aeronáutica Civil para administrar su operación y guardar sus equipos, sobre el cual sí presentó declaración del impuesto.



Elementos del impuesto predial

Respecto de la existencia del predio, afirmó que la liquidación oficial de revisión da cuenta de que las pistas I y II no existen jurídicamente, porque el impuesto predial se estimó sobre el inmueble de mayor extensión identificado con la matrícula inmobiliaria nro. 50C-717329, y no particularmente sobre las pistas.

Adicionalmente, indicó que de conformidad con el artículo 8 de la Resolución nro. 70 del 2011 del IGAC y el artículo 21 del Estatuto Tributario de Bogotá, el avalúo catastral debía determinarse mediante investigación y análisis estadístico del mercado en los procesos de formación y/o actualización catastral, notificado mediante acto administrativo e incorporado en los archivos correspondientes, metodologías que no fueron utilizadas por la entidad para determinar el avalúo catastral utilizado. Por lo anterior, el avalúo es ilegal porque tuvo como base una comunicación entre funcionarios de la entidad; y, además de ser considerada válida por el juez, solo lo sería a partir del año gravable 2013.

Como la presentación de la declaración por uno de los concesionarios libera de dicha obligación a los demás y no proceden las declaraciones presentadas con posterioridad a una primera declaración en donde se determine un menor valor del avalúo, adujo la nulidad de los actos administrativos porque la Secretaría de Hacienda le requirió la declaración del impuesto predial de un inmueble sobre el cual otro concesionario (OPAIN) ya había cumplido con esa obligación formal. Además, la declaración presentada por CODAD S.A. resultaba ineficaz, según lo dispuesto en el art. 20 del Decreto Distrital 352 de 2002, en tanto había sido presentada por un menor valor que la presentada por OPAÍN.

Por otro lado, estimó que los actos administrativos incluyeron terrenos que están ubicados por fuera de Bogotá, por lo que la entidad excedió su competencia territorial y realizó una indebida valoración probatoria, lo cual constituye una violación a lo dispuesto en el artículo 742 del Estatuto Tributario.

Violación del derecho al debido proceso

La administración violó el derecho de contradicción de la sociedad al negar sin justificación las pruebas solicitadas en el trámite de la discusión en sede administrativa, y solo notificar esa decisión en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Sanción por inexactitud

Afirmó que no debió aplicarse la sanción por inexactitud a cargo de la sociedad, ya que existió una diferencia de criterios sobre el derecho aplicable.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Secretaría de Hacienda Distrital** se opuso a las pretensiones de la demanda³ en los siguientes términos:

Una de las obligaciones de la Aeronáutica Civil estipulada en el contrato de concesión nro. 0110 – O.P. suscrito con CODAD S.A. en el año 1995 fue poner a disposición del concesionario los predios necesarios para la ejecución del contrato; es decir,

³ Folios 1 a 33, índice 2, SAMAI.



entregarle a este en tenencia las pistas I y II para ejecutar su mantenimiento, con una remuneración representada en los derechos de pista.

Afirmó que respecto a lo dispuesto en el artículo 23 de la Ley 1450 del 2011, la necesidad de una ley expresa que regule la sujeción pasiva al impuesto predial se cumple con lo establecido en el artículo 54 de la Ley 1430 del 2010. No existe la alegada interpretación auténtica de la norma mencionada por parte del artículo 177 de la Ley 1607 del 2012, ya que esta última norma incorporó elementos nuevos en la regulación del impuesto.

Por otro lado, con relación a los elementos del tributo discutidos en la demanda, señaló que la sociedad demandante no aplicó lo regulado por la Resolución nro. 70 del 2011 del IGAC aplicable para el periodo en discusión: Como las áreas objeto del gravamen no necesariamente requieren la asignación individual de un folio de matrícula inmobiliaria, y la Aeronáutica Civil entregó en concesión zonas del inmueble de mayor extensión a diferentes personas jurídicas, surgió en cabeza de cada sociedad concesionaria la obligación legal de declarar y pagar el impuesto predial unificado en la ciudad de Bogotá, en proporción a las áreas que detentaban a título de concesión. Aunque este deber que fue cumplido tanto por OPAIN como por CODAD S.A., esta última presentó una declaración por un área menor a la que le fue entregada en concesión, lo cual justificó la expedición de la liquidación oficial de revisión demandada.

El avalúo catastral utilizado en los actos demandados fue determinado con base en la información remitida por Catastro Distrital conforme al levantamiento catastral y la información física, económica y jurídica del predio para el año 2012, y estimado de forma proporcional a cada parte concesionada del inmueble. Si bien la administración pública es una sola, las entidades que la conforman son autónomas, independientes y tienen funciones diferentes, razón por la cual la sociedad pudo ejercer los recursos que considerara necesarios para que Catastro Distrital ajustara el avalúo.

Sostuvo que se debe aplicar a los concesionarios el tratamiento que el artículo 15 del Acuerdo 469 del 2011 establece para la presentación de la declaración por parte de los poseedores, según el cual a cada poseedor le corresponde declarar y pagar el impuesto predial en proporción a lo que posean. Esta interpretación fue acogida por la propia CODAD S.A. para determinar su impuesto respecto de la parte del predio en donde ejerce la administración y guarda de equipos necesarios para adelantar las obras de mantenimiento, pero sin incluir el área correspondiente a las pistas I y II, sobre las que también recae la concesión otorgada.

Por último, manifestó que la administración al expedir la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue clara al señalar los motivos por los cuales las pruebas solicitadas eran inconducentes e impertinentes.

Frente a la sanción por inexactitud, advirtió que el simple hecho de utilizar datos equivocados conlleva su imposición. Además, no es posible alegar la diferencia de criterios cuando se configuró una ausencia de aceptación de la norma aplicable por parte de la demandante.



SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, con base en las siguientes consideraciones:

Decreto de pruebas en sede administrativa

Respecto de la violación al debido proceso por no haberse decretado en sede administrativa las pruebas solicitadas con el recurso de reconsideración, consideró el Tribunal que la administración motivó suficientemente su decisión de negarlas por ser innecesarias, impertinentes e inconducentes.

Impuesto predial en bienes de uso público concesionados

El artículo 23 de la Ley 1450 del 2011, según el cual todo bien de uso público será excluido del impuesto predial, salvo aquellos que se encuentren expresamente gravados por la ley, no es incompatible con lo dispuesto por el artículo 54 de la Ley 1430 del 2010, pues esta última se refirió expresamente los sujetos pasivos del impuesto predial, entre los cuales incluyó a los tenedores de bienes de uso público entregados en concesión. Para el 1.º de enero del 2012 esta era la norma vigente y es clara la calidad de sujeto pasivo de la demandante; prueba de ello fue la presentación de la declaración del impuesto predial realizada el 13 de diciembre del 2012 por la propia sociedad demandante.

Consideró que la Ley 1607 del 2012 era inaplicable al momento de la causación del impuesto, y no interpretó con autoridad la Ley 1450 de 2010, sino que se refirió de manera expresa a una exclusión del impuesto predial.

Tenencia del bien inmueble dado en concesión

Con base en las pruebas decretadas en la audiencia inicial y en la certificación remitida por la UAEAC, en virtud del Contrato 0110 – O.P. del 18 de julio de 1995 esta entidad se obligó a tener los predios a entera disposición del concesionario, a cederle los ingresos por derecho de pista, y a garantizar un ingreso mínimo como contraprestación por el cumplimiento de sus obligaciones. Lo anterior confirma la tenencia de los bienes dados en concesión de los cuales hacen parte las pistas I y II, pues esta se caracteriza por el *animus* de reconocer dominio ajeno y no por la aprehensión física del predio.

Por otro lado, concluyó con base en la sentencia C – 822 del 2011, que la actividad que realizan los concesionarios configura una explotación económica “*avaluable en dinero, es decir, con contenido y significación patrimonial*”, que para el caso se materializó con la cesión de los derechos de pista y el ingreso mínimo garantizado, razón por la que la demandante es sujeto pasivo del impuesto predial.

Existencia del predio objeto del impuesto predial

El Aeropuerto El Dorado se encuentra en un solo predio, identificado con la matrícula inmobiliaria nro. 50C-717329. Las pistas I y II son áreas divididas administrativamente, mas no jurídicamente.



De conformidad con los artículos 20 del Decreto Distrital 352 del 2002 y 8 de la Resolución nro. 70 del 2011 del IGAC, y de acuerdo con la respuesta dada por Catastro Distrital se liquidó el avalúo catastral para cada área concesionada con base en los valores unitarios de terreno definidos por el proceso masivo de actualización catastral de la zona de la ciudad en que se encuentra ubicado el Aeropuerto El Dorado, y según el área otorgada en concesión. En consecuencia, el avalúo utilizado no provino de una simple comunicación entre funcionarios sino de la liquidación proporcional para cada una de las concesiones.

Precisó que la administración era competente para liquidar el impuesto, ya que de la información aportada por el IGAC se comprobó que la entidad demandada tuvo en cuenta solo los terrenos ubicados en la ciudad de Bogotá, y no los inmuebles ubicados en el municipio de Funza identificados con otras matrículas inmobiliarias.

Declaración del impuesto predial

El Tribunal indicó que por disposición el artículo 54 de la Ley 1430 del 2010, la demandante, al ser tenedora del inmueble público a título de concesión, estaba obligada a declarar por la proporción de terreno que le correspondía.

Así mismo, estableció que aplicar el artículo 20 del Decreto 352 del 2002 suponía que quien fuera a corregir la declaración por un menor valor fuera el mismo sujeto pasivo de la declaración inicial, por lo que la declaración presentada por OPAÍN no invalidaba la presentada por la demandante.

Sanción por inexactitud

El Tribunal consideró procedente la aplicación de la sanción por inexactitud debido a que la sociedad demandante liquidó el impuesto con un avalúo diferente al establecido por Catastro Distrital; no obstante, disminuyó su monto al 100% de la diferencia entre el valor declarado y el liquidado por la administración, en aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionatoria.

Por último, consideró que en el presente caso no había lugar a condena en costas, toda vez que no se encontraron probadas.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante** apeló el fallo⁴, con base en los siguientes argumentos:

El Tribunal legitimó el cobro del impuesto predial por parte de la Secretaría de Hacienda de Bogotá de un inmueble sobre el cual no existe certeza de que se encuentre ubicado en la jurisdicción de Bogotá, y concluyó erróneamente del comunicado aportado por el IGAC, que en la determinación del impuesto no se tuvieron en cuenta los terrenos ubicados en Funza.

Ante la incertidumbre de que las pistas estuvieran en Funza, pero con la certeza de que existen predios del aeropuerto ubicados por fuera de Bogotá, el Tribunal excedió su competencia territorial al concluir categóricamente que las pistas se encontraban ubicadas dentro del Distrito.

⁴ Folios 1 a 30, índice 2, SAMAI.



El Tribunal legitimó múltiples ilegalidades en el proceso de determinación del avalúo catastral

Los oficios nro. 2017EE15001 de Catastro Distrital y 2252017EE14377 del IGAC permitieron comprobar que la determinación del avalúo utilizado por la Secretaría de Hacienda para liquidar el impuesto fue ilegal, toda vez que se basó en un documento con carácter interno, y fue imposible verificar con exactitud los cálculos y metodología técnica empleada para tal fin. Sin embargo, aún si se aceptara que dicha determinación cumpliera con los presupuestos legales, no sería aplicable para la vigencia del 2012, en tanto fue expedida con posterioridad al momento de causación del tributo.

Al encontrar inconsistencias en los valores reportados en el avalúo, el Tribunal debió concluir que a pesar de ser Catastro Distrital una entidad descentralizada, la misma no podía emplear metodologías de valoración catastral diferentes a las establecidas por el IGAC.

El Tribunal desconoció la exclusión señalada por la Ley 1450 del 2011 y la interpretación auténtica de la Ley 1607 del 2012

Si bien es cierto que el artículo 54 de la Ley 1430 no es incompatible con el artículo 23 de la Ley 1450, el Tribunal no analizó que aquella refiere genéricamente a los bienes inmuebles públicos a título de concesión; y por lo tanto, no se refiere expresamente a las pistas aeroportuarias como bienes de uso público. La ley aplicable al presente caso es la Ley 1450 del 2011 por ser norma especial y posterior que prima sobre la norma general y, en esa medida, debe considerarse que las pistas del aeropuerto no pueden ser gravadas con impuesto predial.

La Ley 1607 del 2012 al establecer que dichos bienes “continuaban siendo excluidos” del impuesto predial, consagró un sistema especial para gravar los establecimientos de comercio ubicados en las concesiones portuarias y aeroportuarias, y derogó el artículo 54 de la Ley 1430 del 2010. Al sostener esta ley de 2012 que los bienes de uso público “continuaban siendo excluidos” del impuesto predial, interpreta con autoridad la Ley 1430 de 2010, ratificando que los mismos se encontraban excluidos del mismo.

CODAD S.A. no ostentó la tenencia ni explotó económicamente las pistas I y II del Aeropuerto El Dorado

El Tribunal no tuvo fundamentos probatorios claros que le permitieran concluir que CODAD S.A. detentó la tenencia de las pistas. La sociedad logró probar que no hay ningún elemento pactado en el contrato de concesión, ni en el desarrollo práctico de la actividad de mantenimiento, bajo el cual se le pueda atribuir la condición de tenedor de las pistas en el año gravable 2012.

El *a quo* dedujo erróneamente que las autorizaciones que solicitaba CODAD S.A. ante la Aeronáutica Civil para el mantenimiento de las pistas comprobaron la tenencia de estas, situación que, por el contrario, además de reconocer el dominio ajeno, también demuestra que en ningún caso ejerció algún tipo de subordinación sobre las pistas.

Por otro lado, al concluir que la retribución del contrato de concesión constituye prueba de la explotación económica que permite gravar con impuesto predial las pistas, el Tribunal transgredió el principio de capacidad económica de los contribuyentes, el de



equidad e igualdad ante las cargas públicas, y desestimó el valor probatorio del concepto emitido por la Aeronáutica Civil.

Elementos del impuesto predial

Para la sociedad apelante, no se tuvo en cuenta en el análisis de primera instancia que las pistas I y II del Aeropuerto El Dorado son parte de un predio de mayor extensión, y por tanto no existen jurídicamente como predio independiente. Además, el Tribunal se contradijo al afirmar que el impuesto predial es un tributo real que recae sobre los bienes inmuebles, al tiempo que sostuvo que la declaración de corrección debe ser presentada por el mismo propietario o poseedor para dar aplicación al artículo 20 del Decreto 352 del 2002.

Son nulos los actos administrativos porque la Secretaría de Hacienda requirió la declaración por parte de la sociedad aun cuando ya existía una presentada por OPAIN, y porque el legislador no dispuso un método para poder asignar proporcionalmente a los concesionarios el impuesto predial.

Sanción por inexactitud

El Tribunal no motivó debidamente la procedencia de la imposición de la sanción por inexactitud, y no tuvo en cuenta la diferencia de criterios sobre el derecho aplicable.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró, en términos generales, los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación⁵.

La parte **demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda⁶.

El **Ministerio Público**⁷ consideró que las pistas I y II sobre las que CODAD S.A. ostentaba la tenencia solo eran áreas divididas administrativamente, existiendo jurídicamente solo el predio sobre el que recae el impuesto.

La sociedad estaba obligada a declarar el impuesto predial en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 del 2010 respecto del bien ubicado en la ciudad de Bogotá, identificado con la matrícula nro. 50C-717329.

Señaló que la Corte Constitucional determinó que era procedente gravar los bienes de uso público, y que los concesionarios tenedores de bienes inmuebles públicos, por el hecho de la actividad que realizan, explotan económicamente el bien. No compartió el argumento de la existencia de una pluralidad de declarantes atendiendo a que el impuesto predial se liquidó de manera proporcional e independiente respecto de las pistas I y II. Por otra parte, estimó que el artículo 20 del Decreto 352 del 2002 solo es susceptible de ser aplicado en los eventos en los que se hace referencia al propietario o poseedor del bien, calidades que no ostenta la demandante.

⁵ Folios 1 a 13, índice 31, SAMAI.

⁶ Folios 1 a 5, índice 32, SAMAI.

⁷ Folios 1 a 18, índice 33, SAMAI.



Con relación a la indebida estimación del avalúo, afirmó que se liquidó lo correspondiente a cada concesión a solicitud de la Dirección Distrital de Impuestos, tomando como base el estudio económico realizado en toda la zona urbana de Bogotá. Por último, encontró adecuada la imposición de la sanción por inexactitud.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión preliminar

La Sala advierte que la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto, en providencia del 4 de abril del 2022⁸, manifestó que se encontraba impedida para conocer de este asunto con base en el numeral 2 del artículo 141 del Código General del Proceso, porque conoció del proceso en instancia anterior.

El impedimento fue declarado fundado mediante providencia de 26 de mayo del 2022⁹, por lo que se separó a la doctora Stella Jeannette Carvajal Basto del conocimiento del presente proceso.

Problemas jurídicos

En los términos del recurso de apelación le corresponde a la Sala determinar si la sociedad demandante era sujeto pasivo del impuesto predial unificado para el año 2012 en el Distrito Capital de Bogotá, en su calidad de concesionaria para el mantenimiento de las pistas I y II del Aeropuerto Internacional El Dorado.

En caso de respuesta afirmativa, deberá determinar: i) si el avalúo utilizado por la entidad para liquidar el impuesto predial a cargo de la demandante fue determinado conforme el procedimiento establecido en la ley para tal fin; ii) si la administración excedió su competencia territorial en el cobro del impuesto predial del periodo gravable 2012; iii) si las pistas I y II del aeropuerto son predios existentes sobre los que pueda recaer el impuesto; y iv) si procede la sanción por inexactitud.

Bienes de uso público en concesión

En virtud del artículo 63 de la Constitución Política, los bienes de uso público son bienes inembargables, inalienables e imprescriptibles y pertenecen a todos los habitantes del territorio tal y como lo dispone el artículo 674 del Código Civil. Quiere esto decir que son bienes de propiedad pública y administrados por un sujeto público para el uso y goce de la comunidad, en garantía del beneficio común que prestan¹⁰.

Sobre estos bienes, el Estado como titular de los mismos tiene la facultad de celebrar contratos de concesión, definidos en el numeral 4 del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, y caracterizados porque en su forma de financiación el concesionario ejecuta el objeto contractual por su cuenta y riesgo; se llevan a cabo con la continua vigilancia y control de la entidad concedente respecto de la correcta ejecución de la obra o del adecuado mantenimiento del bien o servicio; y el concesionario recupera la inversión realizada y obtiene la ganancia esperada con los ingresos que produzca la obra, el bien público o

⁸ Folio 1, índice 4 SAMAI.

⁹ Folios 1 a 3, índice 8 SAMAI.

¹⁰ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 25 de mayo del 2017, Exp. 21973, C.P. Milton Chaves García.



el servicio concedido, mediante una remuneración que puede consistir en derechos, tarifas, tasas, y, en general, en cualquier contraprestación acordada¹¹.

De manera excepcional, la ley ha gravado los bienes de uso público con el impuesto predial. Así, el artículo 54 de la Ley 1430 del 2010, vigente para el año 2012 (al que corresponde la liquidación oficial demandada) adicionó como sujeto pasivo del impuesto predial a los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión en los siguientes términos:

“Artículo 54. Sujetos pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho, y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado, a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto. En materia de impuesto predial y valorización, igualmente son sujetos pasivos del impuesto los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión (...)”

Dicha disposición fue introducida en el ordenamiento distrital mediante el artículo 8 del Decreto Distrital 469 del 2011, según el cual:

“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 (...)

Sin embargo, CODAD S.A. afirmó que para el periodo gravable 2012 la norma aplicable no era el artículo transcrito, sino el parágrafo 2 del artículo 23 de la Ley 1450 del 2011, según el cual *“todo bien de uso público será excluido del impuesto predial, salvo aquellos que se encuentren expresamente gravados por la Ley.”*

Al analizar el contenido normativo de ambas disposiciones legales, la Sala concluye que el legislador, mediante el artículo 54 de la Ley 1430 del 2010, estableció una regla específica de sujeción pasiva del impuesto predial a los tenedores de bienes de uso público (como una de las categorías de los inmuebles públicos) que se encuentren en concesión. Por lo tanto, la exigencia de ley expresa que trae la Ley 1450 del 2011, se encuentra legalmente establecida en la norma señalada.

Sobre el particular en reciente concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del 13 de diciembre del 2021, radicado interno 00003, se ratificó este entendimiento:

“Como se aprecia, entonces, no puede afirmarse que el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011 haya excluido del impuesto predial a los bienes raíces de uso público (como si antes estuvieran gravados), sino que ratifica la exclusión de tales predios, la cual, como se ha explicado, viene desde la creación misma del impuesto, pues la ley nunca ha autorizado gravarlos, de manera general. La misma norma confirma también que, excepcionalmente, los bienes inmuebles de uso público pueden ser objeto del impuesto predial, en los casos y en las condiciones que disponga la ley, de manera expresa.

(...) Como se aprecia, las disposiciones citadas han ratificado, en primer lugar, la exclusión general de los bienes de uso público, incluyendo las obras de infraestructura que tengan ese carácter, frente al impuesto predial y la contribución de valorización.

Sin embargo, las mismas normas han establecido algunas excepciones. Dentro de estas, es posible advertir, a pesar de la deficiente y confusa redacción de dichos preceptos, que

¹¹ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Sentencia del 1 de agosto del 2016, Exp. 29204, C.P. Danilo Rojas Betancourth.



el artículo 54 de la Ley 1430, desde su texto original hasta la versión modificada por la Ley 2010, se ha referido a los aeropuertos y puertos marítimos entregados en concesión.”

Por otro lado, se aclara que para el momento de causación del impuesto (1.º de enero de 2012) no se encontraba vigente el artículo 177 de la Ley 1607 del 2012, por lo cual para la vigencia discutida el hecho generador del impuesto predial de conformidad con el artículo 54 de la Ley 1430 era ser tenedor del bien dado en concesión, sin necesidad de que existiera o no una explotación comercial mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto de concesión, pues dicho requisito solo fue introducido por la reforma del 2012. En tal sentido, el *a quo* no realizó una indebida valoración probatoria del oficio nro. 2017027150 del 21 de abril del 2017 proferido por la Aeronáutica Civil, ya que la información allí contenida no incide en la realización del hecho generador por parte de la sociedad.

En palabras de la Corte Constitucional¹² en el estudio de legalidad del artículo 54 en mención se expuso que:

“(…) de la misma disposición demandada se desprende, en relación con los nuevos sujetos pasivos, que son los tenedores de bienes inmuebles públicos a título de concesión, el hecho generador del tributo. En efecto, éste es determinable y se deduce del contexto mismo de la norma que indica que el hecho generador es la tenencia de dichos bienes.

(…) se reitera que el sujeto pasivo y el hecho generador del impuesto predial y de la contribución de valorización, fueron efectivamente definidos por el legislador en el artículo 54 y 60 de la Ley 1430 de 2010.”

Y afirmó que la tenencia de los concesionarios se constituye en virtud de la suscripción de dicho contrato, sin necesidad de diferenciar las diversas formas de concesión:

“Respecto al argumento de la demanda que señala que con la disposición acusada los concesionarios resultan gravados de igual manera sin considerar que cada contrato de concesión implica una relación diversa con los predios y que esa condición no es determinante de los tributos en materia predial y de valorización, la Corte debe precisar que el legislador no tiene la obligación constitucional de especificar hasta tal punto la norma de modo que pueda prever todas y cada una de las circunstancias fácticas susceptibles de ser gravadas.”

Para la Sala, lo dispuesto en el artículo 177 de la Ley 1607 del 2012 no fue una interpretación auténtica realizada por el legislador de la Ley 1430 de 2010, sino una nueva regla en materia de impuesto predial, aplicable por tanto a ese hecho generador especial, si se configura con posterioridad a la vigencia de la primera. Así fue señalado por esta corporación en sentencia del 9 de marzo de 2017¹³:

“En consecuencia, la Sala considera que los municipios sí pueden gravar con el impuesto predial los bienes de uso público, pero en las condiciones establecidas en las leyes que a la fecha se han expedido en ese sentido.

(…) El artículo 177 de la Ley 1607 de 2012 modificó el citado artículo 54 de la Ley 1430 y reiteró que los bienes de uso público seguían excluidos del impuesto predial y de la contribución de valorización, salvo cuando tales bienes se explotaran económicamente.

Lo relevante es que, si esos bienes de uso público son explotados económicamente por terceros, en las condiciones que disponga la ley, tales bienes de uso público son objeto

¹² CORTE CONSTITUCIONAL, Sentencia C-822 del 2 de noviembre del 2011, Exp. D-8495, M.P. Mauricio González Cuervo.

¹³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 9 de marzo del 2017, Exp. 19850, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



pasible del impuesto predial, y los terceros que los explotan económicamente son los sujetos pasivos del impuesto. Y en esas condiciones pueden ser gravados por las entidades territoriales.”

Con base en todo lo anterior, se concluye que la ley aplicable en materia de impuesto predial respecto de los bienes de uso público concesionados a particulares para el año gravable 2012, es la Ley 1430 del 2010, la cual estableció que la sujeción pasiva del tributo estaba determinada por la tenencia del bien concesionado.

Por lo tanto, CODAD S.A. sí ejerció la tenencia de las pistas I y II del Aeropuerto El Dorado, pues esta surgió precisamente en virtud de la suscripción del contrato de concesión nro. 0110 – O.P. del 18 de julio de 1995, y en tanto seguía ostentando la calidad de concesionaria (y tenedora) de los terrenos correspondientes a las pistas al momento de la causación del tributo en el año 2012, debe concluirse que la demandante sí tenía la calidad de sujeto pasivo del impuesto predial para ese año, sobre los terrenos mencionados.

Por lo anterior, no prospera el cargo.

Avalúo catastral como base gravable del impuesto predial

La parte demandante afirma que el avalúo catastral utilizado por la administración no cumplió con los requisitos, metodología y procedimientos establecidos en las normas para garantizar su debida determinación y publicación, por lo tanto, resultó ilegal su uso en la modificación de la declaración del impuesto predial.

El artículo 15 del Decreto 352 del 2002 fijó la causación del impuesto predial cada primero de enero del respectivo año gravable, lo cual implica que la determinación de los elementos del tributo se basa en las características físicas, económicas y jurídicas que para esa fecha tenga el predio correspondiente.

Respecto de la base gravable, el artículo 20 *ibidem* estableció que para determinarla se toma el autoavalúo que establezca el contribuyente cada año, sin que este valor pueda ser inferior al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.

La U.A.E. de Catastro Distrital, mediante el oficio nro. 2012EE43351 del 9 de octubre de 2012¹⁴ manifestó que realizó la liquidación del avalúo catastral que le correspondía a cada concesión para ese año con base en la cartografía oficial y reportó para la concesión otorgada a CODAD S.A. los siguientes datos: (i) el área afectada correspondía a 3.726.312,23 m², (ii) el valor unitario de terreno era \$238.000 y (iii) el avalúo catastral del área afectada era \$886.862.319.740.

Adicionalmente, por medio del oficio nro. 2017EE15001 del 28 de abril de 2017 esta Unidad informó a la Secretaría de Hacienda que para el año 2012 realizó “la liquidación del avalúo catastral que le correspondía a cada porción de área tanto de terreno como de construcción según el área de cada concesión Opain y Codad en la zona correspondiente al aeropuerto El Dorado. Por lo anterior se precisa que en ningún momento la UAECDD elaboró para las áreas identificadas un avalúo comercial puntual, lo que hizo fue liquidar el avalúo catastral para cada área con base en los valores unitarios de terreno y construcción definidos por el proceso masivo de actualización catastral que se adelantó en el sector catastral AEROPUERTO EL DORADO 005624

¹⁴ Folio 58, cuaderno físico antecedentes administrativos.



y que entró para la vigencia 2012, específicamente el predio que conforma el aeropuerto se identifica con CHIP: AAA0065UHEA (...)”.

A su turno, la Secretaría de Hacienda manifestó a lo largo del proceso, que se basó en la información contenida en el oficio de octubre de 2012 arriba mencionado sobre el valor de los terrenos otorgados en concesión a la demandante, y a su vez, para estimar el valor del impuesto predial señalado en los actos demandados.

Para la Sala, la administración tributaria no podía basarse en la estimación del avalúo efectuada por Catastro Distrital para calcular el impuesto predial a cargo de la demandante en el año 2012, pues resulta claro, conforme a lo dispuesto en los artículos 15 y 20 del Decreto Distrital de 2002, que la base gravable del impuesto debe corresponder como mínimo, al avalúo catastral vigente para cada predio al momento de la causación del tributo; esto es, al 1º. de enero del año gravable correspondiente. Ello supone que el impuesto predial a cargo de la sociedad demandante debía liquidarse con base en un avalúo catastral vigente antes de esa fecha, y no con base en uno determinado con posterioridad.

Si bien nada obsta para que el avalúo catastral que cabe tomar como base gravable del impuesto predial a cargo de los concesionarios de bienes públicos sea estimado sobre áreas parciales (esto es; sobre áreas no identificadas con su propia matrícula inmobiliaria), en tanto solo deben liquidar el impuesto sobre las áreas o zonas entregadas en concesión, es claro que la base del mismo debe establecerse con anterior al momento de causación del impuesto, pues el artículo 21 del mismo decreto mencionado señala claramente que los avalúos catastrales de formación o actualización rigen a partir del 1.º de enero del año siguiente al de su expedición.

No cabe cuestionar aquí los criterios o elementos utilizados por Catastro Distrital para determinar el valor catastral del inmueble en que se encuentran los bienes otorgados en concesión, pues ello corresponde a la actuación administrativa catastral, y no a los actos de determinación tributaria que aquí se examinan, lo cierto es que la Secretaría de Hacienda no puede soslayar la vigencia del avalúo catastral estimado por la autoridad catastral en el Distrito Capital en el oficio de octubre de 2012, pues es claro que si esa estimación del valor catastral no estaba vigente al 1º. de enero de 2012, no había lugar a tomarla como base para el cálculo del impuesto predial correspondiente a ese año. Nada en la comunicación de la autoridad catastral permite determinar que dicho valor correspondía al avalúo catastral vigente a 1º. de enero de 2012 del predio en el que se encuentran las pistas entregadas en concesión, por lo que se entiende que solo valdría a partir del año siguiente de su incorporación en los archivos catastrales.

Por tanto, le asiste razón a la sociedad apelante en este punto, pues el valor catastral utilizado por la administración tributaria para calcular el impuesto predial a cargo de la demandante por el año 2012 no podía utilizarse para ello, por lo cual cabe concluir que los actos demandados adolecen de nulidad, al haber liquidado el impuesto predial con base en parámetros improcedentes.

Así, concluye la Sala que prospera este cargo, por lo que procederá a declarar la nulidad de los actos demandados, sin necesidad de examinar los demás cargos planteados en la apelación.



La Sala considera pertinente adecuar el restablecimiento de derecho (art. 187 inc. 3 CPACA), y por tanto declarará la firmeza de la declaración privada presentada por la demandante el 13 de diciembre de 2012, en la medida en que los actos que la modificaron carecían de sustento legal. No se declarará a título de restablecimiento del derecho la responsabilidad del Distrito Capital de Bogotá por los perjuicios patrimoniales generados a CODAD en virtud de los actos administrativos anulados, en tanto no se demostró la causación de tales perjuicios.

Condena en costas

Conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual no se condena en costas en esta instancia.

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

F A L L A

PRIMERO: REVOCAR la sentencia apelada. En su lugar

SEGUNDO: ANULAR las Resoluciones 18115DDI044846 de 12 de agosto de 2014 y DDI010250 de 11 de marzo de 2015, proferidas por la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad y la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, mediante las cuales se profirió Liquidación Oficial de Revisión del impuesto predial por la vigencia 2012 sobre el inmueble identificado con CHIP AAA0065UHEA, matrícula inmobiliaria 717329, ubicado en la AC 26 113 90 pista I y pista II AEROPUERTO INTERNACIONAL EL DORADO, y se resolvió el recurso de reconsideración presentado contra la Resolución 18115DDI044846 de 12 de agosto de 2014 y DDI010250 de 11 de marzo de 2015, respectivamente, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: A título de restablecimiento del derecho, se **DECLARA** en firme la declaración del impuesto predial unificado presentada por el contribuyente COMPAÑÍA DE DESARROLLO AEROPUERTO EL DORADO S.A. – CODAD S.A. el 13 de diciembre de 2012, mediante *sticker* nro. 51797080118511.

CUARTO. Sin condena en costas.

QUINTO. Reconocer personería a Camilo Francisco Zarama Martínez como apoderado de la parte demandante conforme con el poder visible en el expediente.



Radicado: 25000-23-37-000-2015-01365-01 (26129)
Demandante: Compañía de Desarrollo Aeropuerto El Dorado S.A.
CODAD S.A.
FALLO

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen.
Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN