



Bogotá, D. C.,

ORIGEN: Sd:115 - DESPACHO DEL DIRECTOR JURÍDICO/AVILA OLART
 DESTINO: INSTITUTO DE DESARROLLO URBANO/SALVADOR MENDOZ
 ASUNTO: CONCEPTO TRIBUTARIO IMPUESTO DE REGISTRO
 OBS: PROYECTO/SUB JURIDICA

Doctor
 SALVADOR MENDOZA SUÁREZ
 Director Técnico Administrativo y Financiero
 Instituto de Desarrollo Urbano
 CL 22 No 6 27
 NIT. 899.999.081-6
 Bogotá, D.C.

CONCEPTO

Referencia	Radicado No. 2017ER91273 del 12 de septiembre de 2017
Tema	Tributario - Impuesto de Registro
Descriptor	Impuesto de Registro, Acto Administrativo de Expropiación
Problema jurídico planteado inicialmente	¿Le asiste o no derecho a la Secretaría de Hacienda Departamental de Cundinamarca de cobrar al IDU, el importe del impuesto de registro, cuando la adquisición de los predios por parte del IDU se da a través del procedimiento de expropiación?
Fuentes formales	Ley 223 de 1995, Ley 1607 de 2012, Ordenanza 216 de 2014 de la Asamblea de Cundinamarca; Decreto Único 1625 de 2016.

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA:

Mediante el oficio de la referencia, el Director Técnico Administrativo y Financiero del Instituto de Desarrollo Urbano solicita concepto jurídico, con el fin de dilucidar si le asiste o no derecho a la Secretaría de Hacienda Departamental de Cundinamarca de cobrar al IDU, el importe del impuesto de registro, cuando la adquisición de los predios por parte del IDU se da a través del procedimiento de expropiación.

Expresa que se acude a este Despacho por cuanto *“la negativa de las oficinas de registro de la inscripción de las expropiaciones argumentado (SIC) “FALTA DE PAGO DEL IMPUESTO DE REGISTRO LEY 223/1995 Y DECRETO 650/96), está causando al IDU y al mismo Distrito grandes perjuicios económicos al no poder gestionar los inmuebles para los proyectos de infraestructura que necesita la ciudad.”*

ANTECEDENTES:

Actualmente el IDU adelanta la gestión predial de los inmuebles requeridos para diferentes obras de infraestructura en la ciudad, a través del procedimiento de enajenación voluntaria o expropiación administrativa.

Dentro de este proceso, la Secretaría de Hacienda Departamental de Cundinamarca está cobrando al IDU el Impuesto de Registro, con fundamento en el concepto emitido por el





ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Subdirector de Recursos Tributarios de dicha Secretaría, con número de radicado 2017574866¹, quien al respecto indicó:

“En múltiples oportunidades, la Corte Constitucional ha abordado el tema de la expropiación por vía administrativa y en especial en la Sentencia C-227 de 2011, promulgada después de la aprobación del acto legislativo número 01 de 1999 que excluyó la posibilidad de expropiación sin indemnización, la cual había sido prevista en el texto de la Constitución inicial de 1991; en esa sentencia la Corte Constitucional definió la institución así: “Esta Corte ha establecido que la expropiación puede ser definida “como una operación de derecho público por la cual el Estado obliga a un particular a cumplir la tradición del dominio privado al dominio público de un bien, en beneficio de la comunidad y mediante una indemnización previa”

En la misma Sentencia la Corte afirmó: “La expropiación comprende tres elementos característicos: 1. sujetos: El expropiante es el sujeto activo, es decir quien tiene la potestad expropiatoria; el beneficiario, es quien representa la razón de ser de la expropiación, el creador del motivo, de la necesidad de satisfacer un interés público y/o utilidad pública y el expropiado, titular de los derechos reales sobre los bienes requeridos por el Estado. 2. Objeto. Los derechos de índole patrimonial que sacrifican los particulares a favor de la Administración, sin incluir los derechos personales o personalísimos, para satisfacer la causa expropiandi, de allí la necesidad de establecer los derechos patrimoniales del sujeto expropiado sobre el objeto delimitado y, 3. La causa expropiandi o justificación presentada por el Estado para utilizar la figura de la expropiación.”

*Y más adelante el máximo Tribunal afirmó: Dado que esta es la limitación más gravosa que puede imponerse sobre el derecho de propiedad legítimamente adquirido, la Carta ha rodeado la figura de la expropiación de un conjunto de garantías, entre las más importantes: i. el principio de legalidad, ii. el respeto al derecho de defensa y el debido proceso y, iii. la indemnización previa y justa al afectado que no haga de la decisión de la Administración un acto confiscatorio, expresamente prohibido en el artículo 34 de la Constitución. De tal modo, siempre que se garanticen los anteriores principios, la potestad de configuración del legislador lo faculta para crear procedimientos especiales de expropiación, en cada una de las áreas donde tal regulación específica permita optimizar la protección de los bienes jurídicos involucrados en cada caso. En esa medida, por ejemplo, el legislador puede establecer la expropiación en materia de reforma urbana, para garantizar el acceso de las personas a una vivienda digna; en materia agraria, para permitir el acceso progresivo de las personas a la propiedad de la tierra y mejorar su productividad; para atender desastres; y para proteger los bienes culturales o el ecosistema, entre otros. En ese orden, cuando un particular se ve constreñido por el Estado a transferirle una porción de su patrimonio por motivos de utilidad pública o de interés social debidamente determinados por el legislador, **tiene derecho al pago de una indemnización previa, que comprenda tanto el valor del bien expropiado, como el que corresponda a los demás perjuicios***

¹ Este concepto no había sido remitido por la Dirección Técnica Administrativa y financiera del IDU.

que se le hubieren causado, tal como lo ha precisado la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.” (Negrilla fuera de texto)

Frente a lo cual, el Subdirector de Recursos Tributarios de la Secretaría Departamental de Hacienda dedujo lo siguiente:

. “La expropiación es una transferencia de dominio de un bien que realiza un particular al Estado, siendo esta transferencia de carácter obligatoria.”

. “Si bien es cierto el acto administrativo es de carácter imperativo y unilateral, también es cierto que ese acto administrativo tal como lo afirma la Corte, del mismo participan tres elementos: 1. LOS SUJETOS, el expropiante, para este caso el organismo o la entidad estatal y el beneficiario; 2. EL OBJETO DE LA EXPROPIACIÓN, para este caso los predios a expropiar por parte del IDU; 3. LA CAUSA DE LA MISMA, la razón por la cual se expropian.”

. “En la figura si existe un beneficiario, que si bien es cierto sufre la carga del poder impositivo del Estado para que por obligación tenga que transferir el predio al Estado, pero se le tiene que cancelar una indemnización previa que incluye el valor del bien expropiado y los perjuicios que se le hubieren causado.”

. “El beneficiario si participa del proceso de expropiación pues este es un procedimiento que está debidamente reglado por la ley 388 de 1997 en sus capítulos VII y VIII la cual en el segundo determina el procedimiento a seguir en el caso de la expropiación, procedimiento este que se inicia después de haberse rituado lo dispuesto en el artículo VII con declaración de los motivos de utilidad pública y la promulgación de la Determinación del carácter administrativo en el sentido que la expropiación se hará por esa vía, deberá tomarse a partir de la iniciación el procedimiento que legalmente debe observarse por la autoridad competente para adelantarlos, mediante acto administrativo formal, **el cual se notificará al titular del derecho de propiedad** sobre el inmueble cuya adquisición se requiera, y será inscrito por la entidad expropiante en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a su ejecutoria. Este mismo acto **constituirá la oferta de compra tendiente a obtener un acuerdo de enajenación voluntaria**. Continuando con el procedimiento se promulgará la decisión de la expropiación, por vía administrativa, la cual debe de ajustarse a lo dispuesto en el artículo 68 de la ley 388 de 1997 acto que se notificará al titular de derechos reales sobre el inmueble expropiado y sobre el cual procederá el recurso de reposición.”

“Todo lo anterior para señalar que la jurisprudencia de la Corte Constitucional (...) si le da al particular el carácter de beneficiario y además determina que con esta institución de carácter público si bien es cierto con la misma se obliga al particular a realizar la transferencia de dominio de un bien sobre el cual tiene derechos reales, también es cierto que el particular es parte del proceso ya que ha tenido la oportunidad de participar y tener conocimiento del mismo, ejercer su derecho de



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

defensa y a recibir el pago de del valor comercial del inmueble más la indemnización por los perjuicios causados.”

Con respecto a los actos sujetos a registro señaló: “Al analiza los actos sujetos a registro en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos y que son objeto del impuesto, tenemos que de acuerdo con el artículo 4 de la Ley 1579 de 2012 son los siguientes: **“ARTÍCULO 4o. Actos, títulos y documentos sujetos al registro. Están sujetos a registro: a) Todo acto, contrato, decisión contenida en escritura pública, providencia judicial, administrativa o arbitral que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes inmuebles.** (...) (Resaltado fuera de texto)”

Aunado a lo anterior, al citar los artículos 226, 227, 228 y 229 de la Ley 223 de 1995, manifestó que “esta Subdirección encuentra que el objeto del acto que se pretende registrar es la transferencia de dominio de bienes inmuebles que de manera obligatoria particulares deben realizar al Distrito Capital y de otro lado teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 1579 de 2012 arriba transcrito, por ser la Resolución bajo examen un acto traslativo de dominio, está sujeto a registro en el folio de matrícula inmobiliaria el bien inmueble expropiado, así que al momento de solicitar la inscripción del mismo, se causa el impuesto de registro tal y como lo expresa el artículo 228 de la Ley 223 de 1995.

Sin perjuicio de lo anterior, al momento de realizar la liquidación del impuesto de registro como requisito para efectuar la anotación en el folio respectivo, se debe tener en cuenta, entre otros elementos, los sujetos pasivos del tributo, los cuales son los particulares contratantes o beneficiarios del acto. Así las cosas, cuando en el acto, contrato o negocio jurídico participen tanto particulares como entidades públicas estas últimas excluidas del pago del tributo, solamente se gravan el 50% correspondiente al particular. Para estos casos el instituto puede descontar el valor del impuesto del valor indemnizatorio del inmueble que se cancelara a los particulares.

En conclusión se genera el impuesto de registro por la solicitud de inscripción que se realice de los actos administrativos que ordenen expropiaciones por vía administrativa, y su base gravable será del 50% del valor de la suma prevista que como precio indemnizatorio se reconocerá a los propietarios del inmueble, suma ésta señalada en el acto administrativo que determine la expropiación, la cual será igual al avalúo comercial que se utiliza para los efectos previstos en el artículo 61 de la Ley 388 de 1997.”² (resaltado fuera del texto)

Al respecto, el IDU considera que, desde el punto de vista jurídico y tributario, no le asiste el derecho a la Secretaría de Hacienda Departamental de Cundinamarca de cobrar el importe del registro referido, al argumentar con respecto a los 226, 227, 228, 229 de la Ley 223 de 1995, que:

“No se encuentra en el Hecho Generador como Sujeto Pasivo del Tributo – Impuesto de Registro, que el IDU como establecimiento público del orden Distrital deba asumir el pago de dicho impuesto.

² Concepto emitido por el Subdirector de Recursos Tributarios de la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca, el 22 de agosto de 2017 con el número de radicado 20176280690762.

De otra parte, también se resalta que cuando participa una entidad pública y un particular, estos últimos siguen siendo sujetos pasivos del tributo, razón por la cual se puede deducir que el legislador siempre ha atribuido el HECHO GENERADOR del Impuesto al particular, nunca a las entidades públicas, como es el caso del IDU.

Ahora, se debe tener en cuenta que el acto de expropiación administrativa, no es un acto bilateral, sino unilateral de la Administración pública, que sustrae del dominio particular los bienes requeridos para la ejecución de obras de beneficio público, como así lo ha definido la Honorable Corte Constitucional.

"(...) Tanto la doctrina como la jurisprudencia de la Corte Suprema y Justicia y de esta Corporación, la han definido como un instituto, un negocio o una operación de derecho público, por medio de la cual el Estado, por razones de utilidad pública o de interés social, priva coactivamente de la titularidad de un determinado bien a un particular, de acuerdo con un procedimiento específico y previo el pago de una indemnización.

El fundamento constitucional de la expropiación parte de dos supuestos esenciales que se correlacionan entre sí. Por una parte, que el poder público, en aras de la prevalencia del interés general y con base siempre en una finalidad de utilidad pública o de interés social, puede obtener todos aquellos bienes pertenecientes a cualquier particular que sean necesarios para garantizar los objetivos comunes del Estado y de sus asociados. Por otra parte, que ni el derecho a la propiedad, ni ninguno de los demás derechos, es absoluto, pues tiene siempre como limitante el interés general, ante el cual debe ceder, con el fin de que todo el ordenamiento jurídico, económico y social logre su cabal desarrollo y su estabilidad. (...)"³

*Concluyendo, que el particular no es **beneficiario** del Acto Administrativo de Expropiación, pues es él, por el contrario, quien sufre la carga del poder impositivo del Estado, al expropiarle su inmueble, pues, como se anotó, la expropiación es una prerrogativa del poder público que despoja al particular de su propiedad, con el fin de satisfacer el interés público y social, acto que en nada beneficia al particular y por consiguiente no cumple con el presupuesto contemplado en la norma para determinar que ese Acto Administrativo de Expropiación constituya un hecho generador del impuesto de registro."*

CONSIDERACIONES:

1. Sujeto activo del impuesto de Registro

El sujeto activo del impuesto de registro es el Departamento de Cundinamarca, de conformidad con lo establecido en el artículo 189 de la Ordenanza 216 de 2014, expedida por la Asamblea de Cundinamarca y lo manifestado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-219 de 1997, quien al respecto señaló:

"(...) El impuesto de registro y anotación perteneció originalmente a los estados soberanos. (Cfr. Ley 25 de 1882 de la Asamblea legislativa del Estado Soberano de Cundinamarca). Una vez expedida la Carta de 1886, el impuesto de la referencia fue expresamente cedido por la ley a los nacientes departamentos. En este sentido, el

³ Sentencia T-284/94



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

artículo 3 de la Ley 48 de 1887, indicó que “el producto de la renta de registro, organizada por la Ley, se cede a los respectivos departamentos”. Posteriormente, las Leyes 39 de 1890 y 56 de 1904 modificaron parcialmente el régimen del mencionado tributo - especialmente en cuanto se refiere a las tarifas y a los hechos gravables -, sin afectar su destinación.

La ley 1 de 1908 dispuso que “las rentas y contribuciones de los extinguidos departamentos ingresarán al Tesoro Nacional”. Sin embargo, la Ley VIII de 1909 restableció el régimen anterior indicando que “son bienes de los departamentos los que les pertenecían antes de la vigencia de la ley 1 de 1908”. La mencionada **ley VIII de 1909** reiteró, expresamente, el carácter departamental del impuesto de registro y anotación. Al respecto, el artículo 1 indicó: “**serán en lo sucesivo rentas departamentales, además de las que lo eran antes de la expedición de la ley 1 de 1908 y que no estén cedidas a los Municipios, la de licores nacionales, degüello de ganado mayor, registro y anotación**”.

Posteriormente, la Ley 52 de 1920, modificó las tarifas establecidas para el cobro del mencionado impuesto, sin alterar su destinación. La Ley 24 de 1963 aumentó las respectivas tarifas e indicó que el aumento debería ser destinado por el departamento, preferentemente, a fines de asistencia social.

El artículo 1° de la Ley 14 de 1982 modificó el artículo 8° de la Ley 24 de 1963 en el sentido de establecer que el aumento del impuesto de registro y anotación debería ser transferido a las entidades recaudadoras para ser destinado, en forma exclusiva, a los programas de asistencia social desarrollados por los servicios **seccionales** de salud. Más tarde, el Decreto 910 de 1982 desarrolló la Ley 14 de 1982, en punto a las entidades recaudadoras a nivel departamental (artículo 1°) y local (artículo 2°) y a la destinación de estos recursos por parte de los departamentos (artículo 3°).

La ley 44 de 1990 (vigente hasta antes de expedirse la ley 223 de 1995) indicó que “**el impuesto de registro y anotación cedido a las entidades departamentales adquirirá el carácter de renta de su propiedad exclusiva en la medida en que las Asambleas, Consejos Intendenciales y Comisariales, y el Concejo del Distrito Especial de Bogotá lo adopten dentro de los mismos términos y condiciones establecidos en las respectivas leyes**” (art. 29).

Finalmente, la Ley 223 de 1995 reguló integralmente el impuesto de registro y derogó la legislación preexistente⁴.

En la actualidad, para definir a qué entidad pertenece la mencionada renta, es necesario acudir al régimen legal vigente, contenido integralmente en la ley 223 de 1995, dado que este modificó el régimen anterior. En este sentido se manifestó el Instituto de Derecho Tributario que, en concepto solicitado por el Magistrado ponente, expresó:

“El impuesto de registro de que tratan los artículos 226 a 236 de la Ley 223 de 1995 es un nuevo impuesto?”

⁴ El artículo 285 de la Ley 223 derogó expresamente, entre otras, la Ley 29 de 1890, la Ley 56 de 1904, el artículo 1° de la Ley 52 de 1920, el artículo 10 de la Ley 128 de 1941, los artículos 4°, 5° y 8° de la Ley 24 de 1963, el artículo 7° de la Ley 80 de 1966, el literal d) de la Ley 33 de 1966, el artículo 1° de la Ley 14 de 1982, el Decreto 910 de 1982, el artículo 165 del Decreto-Ley 1222 de 1966 y el artículo 115 de la Ley 9 de 1959 y el artículo 29 de la ley 44 de 1990. No aparece derogada la ley VIII de 1909 que, de manera expresa, otorga al departamento la propiedad del tributo estudiado.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

El Impuesto de registro, si nos atenemos al hecho generador, es uno de los impuestos más antiguos que conoce el país, pues su existencia data de la Ley 39 de 1890, en cuanto grava la traslación de inmuebles, puesto que la de los documentos privados sujetos a registro desapareció al ser eliminado el Libro Segundo que llevaban para este fin los Registradores de Instrumentos Públicos.

Pero, la Ley 223 de 1995 deroga expresamente las Leyes 39 de 1890, 56 de 1904, 52 de 1920, el artículo 10 de la Ley 128 de 1941, y el artículo 4º de la Ley 24 de 1963, por las cuales se regía el anterior impuesto.

La nueva ley amplió no solo los hechos generadores del impuesto, incluyendo los que de conformidad con las disposiciones legales deban registrarse en las Cámaras de Comercio, sino que señala las nuevas bases, los rangos para la fijación de las tarifas, los términos para el registro, el lugar de pago y la liquidación y recaudo del impuesto.

Estos hechos nos indican que estamos en presencia de un nuevo impuesto, pues del anterior toma únicamente el nombre o denominación y algunos hechos generadores”.

*En efecto, el capítulo XII de la Ley 223 de 1995 estableció una **nueva normatividad relativa al impuesto de registro** que define todo lo relacionado con el hecho generador del impuesto (artículo 226), sujetos pasivos (artículo 227), causación (artículo 228), base gravable (artículo 229), tarifas (artículo 230), términos para el registro (artículo 231), lugar de pago (artículo 232), liquidación y recaudo (artículo 233), participación del distrito capital (artículo 234), administración y control (artículo 235), y destinación (artículo 236).*

7. Estudiadas la integridad de las disposiciones legales que establecen el régimen del impuesto en cuestión - arts. 226 a 236 de la Ley 223 de 1995 -, resulta claro que el legislador no indicó, en forma expresa, la entidad pública titular del mismo. Según el Procurador, el hecho de que el legislador no haya otorgado la propiedad del tributo a las entidades territoriales conduce a afirmar que pertenece a la Nación.

No obstante, frente a una omisión del legislador que impida utilizar concluyentemente el criterio formal, opina la Corte que el intérprete debe acudir a otros criterios que le permitan, con mayor certeza, identificar a qué entidad pertenece un determinado tributo. En el presente caso, un criterio material, aporta suficientes razones para afirmar que el impuesto de registro es de carácter departamental y que, en consecuencia, es merecedor de la protección de que tratan los artículos 362 y 287 de la Carta. Efectivamente, por expresa disposición legal, la totalidad de los recursos captados en cada departamento por concepto del tributo, entran al presupuesto de la respectiva entidad, y se destinan a sufragar gastos propios del departamento. Adicionalmente, no sobra indicar que los elementos que lo configuran - V.gr. la base gravable (art. 229 de la Ley 223 de 1995), constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico que se registra, por el valor del capital suscrito para aquellos contratos de constitución o reforma de sociedades anónimas o asimiladas y, por el valor del capital social cuando se trate de registro de contratos de constitución o reforma de sociedades



SC 9322-1



GP 114-1

de responsabilidad limitada o asimiladas -, carecen de la movilidad interjurisdiccional que permitiría afirmar que dicha fuente tributaria pertenece al nivel central.

Por último, resulta de especial relevancia advertir que para que se perfeccione el mencionado tributo, se requiere de la intervención de la Asamblea Departamental que, según el artículo 230 de la Ley 223 citada, es el órgano encargado de definir la tarifa dentro de unos límites - máximos y mínimos - fijados por la ley. La participación del órgano de representación popular del departamento al momento de definir los elementos objetivos de la obligación tributaria, constituye un elemento adicional para considerar que la renta obtenida pertenece a la entidad territorial dentro de la cual dicho órgano ejerce su jurisdicción.

En estas condiciones, queda claro que se trata de un tributo departamental, así ello no hubiere sido establecido expresamente por el legislador. No obstante, no sobra advertir que, incluso desde una perspectiva formal, la renta estudiada es de carácter departamental. El artículo 285 de la Ley 223 de 1995 no derogó lo dispuesto en el artículo 1º de la Ley VIII de 1909 que otorgó expresamente a los departamentos la propiedad del Tributo estudiado. (...)

En este sentido, la Administración, incluyendo los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de las sanciones y discusión corresponde a la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca, de conformidad con el artículo 60 de la Ordenanza 24 de 1997, "Por la cual se expide el Estatuto de Rentas del Departamento de Cundinamarca" expedida por la Asamblea de Cundinamarca.

2. El impuesto de registro. Exclusiones legales y territoriales.

La Ley 223 de 1995, "Por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones", modificada por la Ley 1607 de 2012, consagra, en relación con el mencionado impuesto:

"ARTICULO 226. Hecho Generador. *Está constituido por la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales sean parte o beneficiarios los particulares y que, de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio. (...)*

No generan el impuesto aquellos actos o providencias que no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas, cuando por mandato legal deban ser remitidos para su registro por el funcionario competente. (...)

"ARTICULO 227. Sujetos Pasivos. *Son sujetos pasivos los particulares contratantes y los particulares beneficiarios del acto o providencia sometida a registro. Los sujetos pasivos pagarán el impuesto por partes iguales, salvo manifestación expresa de los mismos en otro sentido."*

"ARTICULO 229. Base gravable. Modificado por el art. 187, Ley 1607 de 2012. Está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico. (...)

En los actos, contratos o negocios jurídicos sujetos al impuesto de registro en los cuales participen entidades públicas y particulares, la base gravable está constituida por el 50% del valor incorporado en el documento que contiene el acto o por la proporción del capital suscrito o del capital social, según el caso, que corresponda a los particulares. (...)

Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso."

de Registro de Instrumentos Públicos entre el 0.5% y el 1%;

b) Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las Cámaras de Comercio entre el 0.3% y el 0.7%;

c) Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio, tales como el nombramiento de representantes legales, revisor fiscal, reformas estatutarias que no impliquen cesión de derechos ni aumentos del capital, escrituras aclaratorias, entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales." (Subrayado fuera de texto)

Esta Ley fue reglamentada por el Decreto 650 de 1996, disposición que se compiló en el Decreto 1625 de 2016, "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria", el cual dispone:

"Artículo 2.2.2.1. Actos, contratos y negocios jurídicos sujetos al impuesto de

"Artículo 2.2.2.3. Actos o providencias que no generan impuesto. No generan el impuesto de registro, la inscripción y cancelación de las inscripciones de aquellos actos o providencias judiciales y administrativas que por mandato legal deban ser remitidas por el funcionario competente para su registro, cuando no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas, tales como las medidas



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

cautelares, la contribución de valorización, la admisión a concordato, la comunicación de la declaratoria de quiebra o de liquidación obligatoria, y las prohibiciones judiciales.

Igualmente, no generan el impuesto de registro, los actos, contratos o negocios jurídicos que se realicen entre entidades públicas. Tampoco, genera el impuesto de registro, el 50% del valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato, o negocio jurídico o la proporción del capital suscrito o capital social que corresponda a las entidades públicas, cuando concurren entidades públicas y particulares."

"Artículo 2.2.2.4. Base gravable respecto de inmuebles. Para efectos de lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, se entiende que el acto, contrato o negocio jurídico se refiere a inmuebles cuando a través del mismo se enajena o transfiere el derecho de dominio. En los demás casos la base gravable estará constituida por el valor incorporado en el documento, de conformidad con lo dispuesto en el inciso primero del mismo artículo." (Subrayado fuera del texto)

De conformidad con el artículo 230 de la Ley 223 de 1995, la Asamblea de Cundinamarca expidió la Ordenanza 216 de 2014, consagrando lo siguiente:

"ARTÍCULO 187.- HECHO GENERADOR. Está constituido y sujeto al impuesto de registro la inscripción de los documentos que contengan actos, providencias, contratos o negocios jurídicos en los cuales sean parte o beneficiarios los particulares, y que de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio con jurisdicción en el Departamento de Cundinamarca y Bogotá Distrito Capital. (...)

PARÁGRAFO PRIMERO. - No generan el impuesto la inscripción y cancelación de aquellos actos o providencias judiciales y administrativas, que no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas, cuando por mandato legal deban ser remitidos para su registro por el funcionario competente. (...)"

"ARTÍCULO 190.- SUJETOS PASIVOS. Son sujetos pasivos los particulares contratantes y los particulares beneficiarios del acto o providencia sometida a registro. Los sujetos pasivos pagarán el impuesto por partes iguales, salvo manifestación expresa de los mismos en otro sentido."

ARTÍCULO 191.- BASE GRAVABLE. Está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico, de acuerdo a las siguientes reglas: (...)

2. En los actos, contratos o negocios jurídicos sujetos al impuesto de registro en los cuales participen entidades públicas y particulares, la base gravable está constituida por el cincuenta por ciento (50%) del valor incorporado en el documento que contiene el acto o por la proporción del capital suscrito o del capital social, según el caso, que corresponda a los particulares. (...)

9. En el registro de actos que transfieren la propiedad sobre inmuebles o sobre establecimientos de comercio, actos de apertura de sucursales de sociedades extranjeras, liquidaciones de sociedades conyugales y aumentos de capital asignado, el impuesto se liquidará sobre el valor del acto o contrato. En el caso de los inmuebles, la base gravable para la liquidación del impuesto no podrá ser inferior al avalúo catastral, el auto avalúo, el valor del remate o de la adjudicación según el caso. (...)”
(Subrayado fuera del texto)

De los apartados normativos transcritos, lo que se pretende resaltar es que el presupuesto subjetivo sobre el que descansa la exclusión del impuesto de registro no es otro que la naturaleza jurídica de las partes que intervienen en el acto, contrato o negocio jurídico sujeto al impuesto. De tal manera, la sujeción pasiva recae expresamente sobre los particulares contratantes y los particulares beneficiarios de tales actos, contratos o negocios jurídicos, resultando con ello excluidas las entidades públicas del pago del impuesto.

Así mismo, se resalta de la norma transcrita, que no generan el impuesto de registro, la inscripción de aquellos actos o providencias judiciales y administrativas que por mandato legal deban ser remitidas por el funcionario competente para su registro, cuando no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas. Así como el 50% del valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato, o negocio jurídico o la proporción del capital suscrito o capital social que corresponda a las entidades públicas, cuando concurren entidades públicas y particulares.

Estas exclusiones del impuesto de registro se encuentran reguladas de manera concordante en la Ley, el decreto reglamentario y la Ordenanza de la Asamblea de Cundinamarca.

3. El proceso de expropiación administrativa

Ahora bien, con el fin de determinar si el acto administrativo de expropiación expedido por el IDU genera la obligación tributaria a que se refiere el impuesto de registro es pertinente analizar el proceso de expropiación, el cual ha sido estudiado por la Corte Constitucional entre otras, en la Sentencia C – 669 de 2015, así:

“(…) Así, de acuerdo con la Constitución, la expropiación transcurre a través de dos vías. La primera, mediante un proceso de enajenación voluntaria y expropiación judicial, si la propuesta oficial de adquirir el bien fracasa, cuyo marco general está regulado en las Leyes 9ª de 1989 y 388 de 1997 y los artículos 451 a 459 del Código de Procedimiento Civil⁵. La segunda, administrativa, con el decreto de un acto expropiatorio, conforme a los términos previstos en el artículo 63 a 72 de la Ley 388 de 1997, sometido eventualmente a la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Pese a sus diferencias, en ambos casos debe garantizarse la indemnización.⁶ (...)”

Así las cosas, este Tribunal ha establecido ciertas reglas que constituyen la garantía del debido proceso para la expropiación tanto judicial como administrativa, el cual,

⁵ La Ley 1564 de 2012, “Por la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones”, cuya mayoría de normas empezaron a regir gradualmente a partir de enero 1º de 2014, contempla en el artículo 399 el proceso de expropiación.

⁶ Ver Sentencias C-1074 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa; y C-306 de 2013, M.P. Nilson Pinilla Pinilla.

(ii) la negociación directa y (iii) el proceso expropiatorio propiamente dicho.

(i) La etapa de oferta⁸ inicia el trámite expropiatorio, tanto en el proceso por vía judicial como en el proceso por vía administrativa. Esta fase prevé la expedición de un acto administrativo que contenga la oferta de compra que se hace al propietario del bien que se va a expropiar. En el caso de la expropiación por vía administrativa particularmente, el mismo se inicia con el acto que determina el carácter administrativo de la expropiación, en el cual se le informa al propietario la posibilidad de una negociación directa de compra del bien por el precio consignado en el mismo acto administrativo,⁹ así como las condiciones de pago del precio de adquisición.¹⁰

(ii) La etapa de negociación directa o de "enajenación voluntaria"¹¹, se debe desarrollar igualmente tanto en el proceso de expropiación judicial como en la expropiación por vía administrativa¹².

Si durante el proceso de negociación se logra un acuerdo entre el particular y la entidad administrativa, la enajenación del bien se lleva a cabo a través de la celebración de un contrato, que puede ser de compraventa o de promesa de compraventa.¹³ En caso contrario se da paso al proceso expropiatorio propiamente dicho.

(iii) En la etapa de expropiación propiamente dicha,¹⁴ la expropiación por vía administrativa prevé un procedimiento más expedito. Así, vencido el plazo para la negociación directa sin que haya prosperado, la entidad expropiante expedirá un segundo acto administrativo mediante el cual "decide" la expropiación¹⁵ y queda obligada

⁷ Consultar al respecto las Sentencias C-1074 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, y C-476 de 2007, M.P. Álvaro Tafur Galvis.

⁸ Ibidem.

⁹ Ley 388 de 1997, Artículo 66. "Determinación del carácter administrativo. La determinación que la expropiación se hará por la vía administrativa deberá tomarse a partir de la iniciación del procedimiento que legalmente deba observarse por la autoridad competente para adelantarla, mediante acto administrativo formal que para el efecto deberá producirse, el cual se notificará al titular del derecho de propiedad sobre el inmueble cuya adquisición se requiera y será inscrito por la entidad expropiante en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a su ejecutoria. Este mismo acto constituirá la oferta de compra tendiente a obtener un acuerdo de enajenación voluntaria."

¹⁰ Ley 388 de 1997, Artículo 67: "Indemnización y forma de pago. En el mismo acto que determine el carácter administrativo de la expropiación, se deberá indicar el valor del precio indemnizatorio que se reconocerá a los propietarios, el cual será igual al avalúo comercial que se utiliza para los efectos previstos en el artículo 61 de la presente ley. Igualmente se precisarán las condiciones para el pago del precio indemnizatorio, las cuales podrán contemplar el pago de contado o el pago entre un cuarenta (40%) y un sesenta por ciento (60%) del valor al momento de la adquisición voluntaria y el valor restante en cinco (5) contados anuales sucesivos o iguales, con un interés anual igual al interés bancario vigente en el momento de la adquisición voluntaria."

"Parágrafo 1º. El pago del precio indemnizatorio se podrá realizar en dinero efectivo o títulos valores, derechos de construcción y desarrollo, de participación en el proyecto o permuta. En todo caso el pago se hará siempre en su totalidad de contado cuando el valor de la indemnización sea inferior a doscientos (200) salarios mínimos legales mensuales al momento de la adquisición voluntaria o de la expropiación."

"Parágrafo 2º. El ingreso obtenido por la enajenación de inmuebles a los cuales se refiere el presente capítulo no constituye, para fines tributarios, renta gravable ni ganancia ocasional, siempre y cuando la negociación se realice por la vía de la enajenación voluntaria."

¹¹ Consultar al respecto las Sentencias C-1074 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, y C-476 de 2007, M.P. Álvaro Tafur Galvis.

¹² En la expropiación por vía judicial, la etapa de "enajenación voluntaria" está regulada por los artículos 13 a 17 de la Ley 9 de 1989 y 61 de la Ley 388 de 1997. En la expropiación por vía administrativa, la etapa de "negociación directa" se encuentra regulada en los artículos 66 y 67 de la Ley 388 de 1997.

¹³ Ley 9 de 1989, Artículo 14. "Si hubiere acuerdo respecto del precio y de las demás condiciones de la oferta con el propietario, se celebrará un contrato de promesa de compraventa, o de compraventa, según el caso. A la promesa de compraventa y a la escritura de compraventa se acompañarán un folio de matrícula inmobiliaria actualizado."

¹⁴ Consultar al respecto las Sentencias C-1074 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, y C-476 de 2007, Álvaro Tafur Galvis.

¹⁵ Artículo 68 de la Ley 388 de 1997: "Decisión de la expropiación. Cuando habiéndose determinado que el procedimiento tiene el carácter de expropiación por vía administrativa, y transcurran treinta (30) días hábiles contados a partir de la ejecutoria del acto administrativo de que trata el artículo 66 de la presente ley, sin que se haya llegado a un acuerdo formal para la enajenación voluntaria contenido en un contrato de promesa de compraventa, la autoridad competente dispondrá mediante acto motivado la expropiación administrativa del bien inmueble correspondiente, el cual contendrá lo siguiente:

"1. La identificación precisa del bien inmueble objeto de expropiación.

"2. El valor del precio indemnizatorio y la forma de pago.

"3. La destinación que se dará al inmueble expropiado, de acuerdo con los motivos de utilidad pública o de interés social que se hayan invocado y las condiciones de urgencia que se hayan declarado.

"4. La orden de inscripción del acto administrativo, una vez ejecutoriado, en la correspondiente Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, para los efectos de que se inscriba la transferencia del derecho de dominio de su titular a la entidad que haya dispuesto la expropiación.

"5. La orden de notificación a los titulares de derecho del dominio u otros derechos reales sobre el bien expropiado, con indicación de los recursos que legalmente procedan en vía gubernativa."

a utilizar el bien expropiado por esta vía "para los fines de utilidad pública o interés social que hayan sido invocados".¹⁶

El acto que decide la expropiación contendrá, entre otros elementos, la identificación del bien inmueble objeto de expropiación; el valor del precio indemnizatorio y la forma de pago; la destinación que se dará al inmueble expropiado; y la orden de notificación a los titulares de derecho del dominio u otros derechos reales sobre el bien expropiado, así como la indicación de los recursos que legalmente procedan en vía gubernativa.¹⁷

Una vez se encuentre ejecutoriado este acto administrativo de expropiación, se debe proceder a la entrega material del bien inmueble y a pagar el precio de la indemnización al afectado.¹⁸ El principal efecto de este acto administrativo consiste en que el derecho de propiedad u otros derechos reales se trasladarán de las personas titulares de ellos a la entidad que ha dispuesto la expropiación, para lo cual basta el registro de la decisión en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos. La entidad expropiante pondrá a disposición inmediata del afectado el valor correspondiente del precio indemnizatorio.¹⁹

Efectuado el registro de la decisión, la entidad administrativa podrá exigir la entrega material del bien, según lo establece el numeral 3 del artículo 70 de la Ley 388 de 1997, sin necesidad de intervención judicial, para lo cual podrá acudir al auxilio de las autoridades de policía si es necesario.²⁰ La misma norma establece que si la entidad no realiza el pago de la indemnización o no acredita su depósito dentro de los términos establecidos por dicho precepto, la expropiación queda sin efecto y la administración debe reiniciar el procedimiento expropiatorio.²¹

La acción ante la Jurisdicción en lo Contencioso Administrativo para obtener la nulidad del acto que decide la expropiación y el restablecimiento del derecho lesionado, o para controvertir el precio indemnizatorio puede interponerse dentro de los cuatro meses siguientes a su ejecutoria ante el Tribunal Administrativo de la jurisdicción donde se encuentre localizado el inmueble.²²

¹⁶ Ley 388 de 1997, Artículo 70, numeral 5. "La entidad que haya adquirido el bien en virtud de la expropiación por vía administrativa, adquiere la obligación de utilizarlo para los fines de utilidad pública o interés social que hayan sido invocados, en un término máximo de tres (3) años contados a partir de la fecha de inscripción de la decisión correspondiente en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos. Para este efecto, la persona que tenía la calidad de propietario del bien expropiado podrá solicitar al Tribunal Administrativo en cuya jurisdicción se encuentre ubicado el inmueble, la verificación del cumplimiento de dicha obligación, mediante proceso abreviado que se limitará exclusivamente a la práctica de las pruebas que deberán solicitarse exclusivamente en la demanda, durante un término no superior a un mes, transcurrido el cual se pronunciará sentencia inapelable. En caso de que se compruebe el incumplimiento de la obligación por parte de la entidad, la sentencia así lo declarará y ordenará su inscripción en la respectiva Oficina de Registro, a fin de que el demandante recupere la titularidad del bien expropiado. En la misma sentencia se determinará el valor y los documentos de deber que la persona cuyo bien fue expropiado deberá reintegrar a la entidad pública respectiva, siendo necesario para los efectos del registro de la sentencia que se acredite mediante certificación auténtica que se ha efectuado el reintegro ordenado." Al respecto ver la Sentencia C-1074 de 2002.

¹⁷ Artículo 68, Ley 388 de 1997

¹⁸ Ley 388 de 1997, Artículo 70. Efectos de la decisión de expropiación por vía administrativa. "Una vez ejecutoriada la decisión por vía administrativa, por no haberse formulado el recurso de reposición dentro del término legal o por haber sido decidido el recurso interpuesto en forma negativa, la decisión producirá los siguientes efectos: 1. El derecho de propiedad u otros derechos reales se trasladarán de las personas titulares de ellos a la entidad que ha dispuesto la expropiación, para lo cual bastará con el registro de la decisión en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos. El registrador exigirá que la entidad acredite que el propietario o los titulares de otros derechos reales sobre el inmueble, han retirado el valor de la indemnización y los documentos de deber correspondientes, o que se ha efectuado la consignación correspondiente conforme a lo previsto en el numeral 2 de este artículo. (...)"

¹⁹ Ley 388 de 1997, Artículo 70, numeral 2. "La entidad que ha dispuesto la expropiación pondrá a disposición inmediata del particular expropiado, según sea el caso, el valor total correspondiente o el porcentaje del precio indemnizatorio que se paga de contado y los documentos de deber correspondientes a los cinco contados sucesivos anuales del saldo. Si el particular no retira dichos valores y los documentos de deber dentro de los diez días siguientes a la ejecutoria, la entidad deberá consignarlos en la entidad financiera autorizada para el efecto a disposición del particular, y entregar copia de la consignación al Tribunal Administrativo en cuya área de jurisdicción se encuentre ubicado el inmueble dentro de los diez (10) días siguientes, considerándose que ha quedado formalmente hecho el pago."

²⁰ Ley 388 de 1997, Artículo 70, numeral 3. "Efectuado el registro de la decisión, la entidad pública podrá exigir la entrega material del bien inmueble expropiado, sin necesidad de intervención judicial, para lo cual podrá acudir al auxilio de las autoridades de policía si es necesario."

²¹ Ley 388 de 1997, Artículo 70, numeral 4. "En caso de que los valores y documentos de deber no se pongan a disposición del propietario o no se consignen dentro de los términos señalados en el numeral 2 de este artículo, la decisión de expropiación por vía administrativa no producirá efecto alguno y la entidad deberá surtir nuevamente el procedimiento expropiatorio."

²² Ley 388 de 1997, artículo 71. "Proceso contencioso administrativo. Contra la decisión de expropiación por vía administrativa procede acción especial contencioso administrativa con el fin de obtener su nulidad y el restablecimiento del derecho lesionado, o para controvertir el precio indemnizatorio reconocido, la cual deberá interponerse dentro de los cuatro meses calendario siguientes a la ejecutoria de la respectiva decisión. El proceso a que da lugar dicha acción se someterá a las siguientes reglas particulares: 1. El órgano competente será el Tribunal Administrativo en cuya jurisdicción se encuentre el inmueble expropiado, en primera instancia, cualquiera que sea la cuantía. (...)"

3.4 Finalmente, en cuanto a la indemnización, la jurisprudencia constitucional ha precisado que la figura de la expropiación, a través de la cual el particular se obliga a entregar al Estado el dominio de un bien, comporta una indemnización como garantía del ejercicio de esa potestad pública constitutiva de la limitación más gravosa sobre el derecho de propiedad, con la exigencia adicional sustancial de que debe ser previa a efecto de reparar el daño generado.²³

En este sentido, la Corte ha sido enfática en afirmar que el ejercicio de la potestad expropiatoria supone un singular sacrificio de los derechos del afectado, en la medida que vulnera su voluntad al disponer del peculio privado. Con el fin de repararlo, el Constituyente ha previsto, como consecuencia de esa facultad, una indemnización que equilibra los derechos materia del daño causado, el cual se explica por una acción administrativa que es legítima.²⁴

Adicionalmente, el artículo 58 superior destaca como hecho nuevo que la indemnización "se fijará consultando los intereses de la comunidad y del afectado"²⁵. De esta manera se busca conciliar derechos particulares y deberes sociales, dado que la persona expropiada, con fundamento en el principio de igualdad (artículo 13 CP), debe obtener un equilibrio frente a la carga pública que le ha sido impuesta.²⁶

De acuerdo con lo anotado, la indemnización cumple y exige dos condiciones: debe (i) ser previa y (ii) fijarse consultando los intereses de la comunidad y del afectado. Aun cuando el texto constitucional mencionado no establece que sea justa ni plena, esta Corporación ha referido otros elementos en concordancia con la Convención Americana sobre Derechos Humanos²⁷ (Pacto de San José de Costa Rica), ratificada por Colombia mediante la Ley 74 de 1968. Bajo estos parámetros, la Corte²⁸ ha establecido como características constitucionales de la indemnización en caso de expropiación, las siguientes: (i) debe ser previa, esto es, pagada antes del traspaso del dominio del bien.²⁹ (ii) debe ser justa;³⁰ (iii) puede ser reparadora;³¹ (iv) se diferencia de la reparación prevista en el artículo 90 superior que comporta la responsabilidad patrimonial del Estado por daños antijurídicos generados por las acciones u omisiones de las autoridades públicas;³² (iv) no siempre es restitutiva o plena por la totalidad de los daños; (v) la indemnización no tiene que ser pagada en dinero en efectivo, salvo que se trate de vivienda familiar.³³ (...)"

Con fundamento en lo anterior, se puede colegir que cuando se trate de una expropiación por vía administrativa no hay hecho generador del impuesto de registro, por cuanto el acto administrado mediante el cual se decide la expropiación, es un acto unilateral de la administración, que una vez se encuentre ejecutoriado, por mandato legal debe registrarse esta decisión en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos.

Conclusión a la que también se llega, al consagrar el artículo 2.2.2.3. del Decreto 1625 de 2016, "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria", que no genera el impuesto de registro la inscripción de actos administrativos que por mandato legal deben ser remitidos por el funcionario competente para su registro.

²³ Consultar las Sentencias C-1074 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, y C-306 de 2013, Nilson Pinilla Pinilla.

²⁴ Ibidem.

²⁵ Sobre este tema se puede consultar la Sentencia C-153 de 1994, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

²⁶ Ver Sentencias C-153 de 1994; M.P. Alejandro Martínez Caballero, C-1074 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, y C-306 de 2013, Nilson Pinilla Pinilla.

²⁷ Consultar la sentencia C-1074 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

²⁸ Ibidem.

²⁹ Ver Sentencia C-153 de 1994, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

³⁰ Ibidem.

³¹ Ibidem.

³² Ibidem.

³³ Ver también las Sentencias C-476 de 2007, M.P. Alvaro Tafur Galvis, C-227 de 2011, M.P. Juan Carlos Henao Pérez, y C-306 de 2013, M.P. Nilson Pinilla Pinilla.



Aunado a lo anterior, queda claro que el acto de decisión de expropiación no beneficia al particular como lo señala la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca, sino que afecta al particular al ser obligado a entregar al Estado el dominio de su bien, vulnerando su voluntad al disponer del peculio privado y que con el fin de repararlo le reconoce una indemnización como garantía del ejercicio de esa potestad pública constitutiva de la limitación más gravosa sobre el derecho de propiedad.

Por consiguiente, a la luz de lo establecido en el artículo 227 de la Ley 223 de 1995, los particulares beneficiarios del acto o providencia sometida a registro, son los particulares a los cuales se les transfiere la propiedad de un determinado inmueble. No son sujetos beneficiarios los particulares a los que se les reconoce una indemnización en un proceso de expropiación administrativa.

4. Naturaleza de los conceptos que expide la administración tributaria

Los conceptos emitidos por las entidades públicas revisten un desarrollo particular del derecho fundamental de petición consagrado en el artículo 23 Constitución Política.

En ese sentido, la Ley 1755 de 2015 reguló el derecho de formulación de consultas en sus artículos 13, 14 y 28, consagrando en el artículo 28 lo siguiente:

“Artículo 28. Alcance de los conceptos. Salvo disposición legal en contrario, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.” (Subrayado fuera de texto)

Se resalta que frente a la obligatoriedad de los conceptos emitidos por la Administración, que la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado en la Sentencia del 19 de julio de 2007, con número de radicación 25000-23-27-000-2003-00067-01(14772). Magistrado Ponente Juan ángel Palacio Hincapié, al analizar la naturaleza jurídica de los conceptos emitidos por la Subdirección Jurídica de la DIAN, señaló:

“(…) En este aspecto reitera la Sala el criterio expuesto en la sentencia de octubre 27 de 2005 proferida por la Sección Cuarta de la Corporación en el expediente 14699 con ponencia de la Dra. María Inés Ortiz Barbosa, y que en su parte pertinente dijo que cuando los conceptos interpretan las normas tributarias y dichas interpretaciones tienen un carácter autoregulatorio de la actividad administrativa y producen efectos frente a los administrados, su naturaleza es la de actos administrativos de reglamentación en el último nivel de ejecución de la ley, sujetos a control de legalidad por parte de la jurisdicción contencioso administrativa.

Sobre el particular la Corte Constitucional en sentencia C-487 del 26 de septiembre de 1996. M.P. Dr. Antonio Barrera Carbonell al decidir la constitucionalidad del artículo 264 de la Ley 223 de 1995 precisó que los conceptos, no constituyen, en principio, una decisión administrativa, es decir, una declaración que afecte la esfera jurídica de



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

los administrados, en el sentido de que se les imponga mediante ellos deberes u obligaciones o se les otorguen derechos.

Cuando se produce a instancia de un interesado, éste queda en libertad de acogerlo o no y, en principio, su emisión no compromete la responsabilidad de las entidades públicas, que los expiden, ni las obliga a su cumplimiento o ejecución.

Cuando el concepto tiene un carácter autoregulator de la actividad administrativa y se impone su exigencia a terceros, bien puede considerarse como un acto decisorio de la Administración, con las consecuencias jurídicas que ello apareja. En tal virtud, deja de ser un concepto y se convierte en un acto administrativo, de una naturaleza igual o similar a las llamadas circulares o instrucciones de servicio.

En principio, no se les puede considerar como actos administrativos, porque carecen de un poder decisorio, no obstante que, como lo ha sostenido la jurisprudencia constante del Consejo de Estado³⁴, pueden tener tal carácter cuando poseen un alcance normativo que se revela por la obligatoriedad de su aplicación por la Administración y por la posibilidad o exigencia de sujeción a ellos de los administrados, con lo cual adquieren la categoría propia de los actos reglamentarios.

En el mismo sentido, la Corporación ha sostenido que cuando los conceptos interpretan las normas tributarias y dichas interpretaciones tienen un carácter autorregulator de la actividad administrativa y producen efectos frente a los administrados, su naturaleza es la de actos administrativos de reglamentación en el último nivel de ejecución de la ley, sujetos a control de legalidad por parte de la jurisdicción contencioso administrativa. (...)

En este orden de ideas, el hecho que la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca sea la autoridad que administra el impuesto de registro, hace que sus conceptos resulten vinculantes, por cuanto sus interpretaciones tienen carácter regulador de la actividad que administra, y en consecuencia los mismos son demandables ante el juez administrativo.

CONCLUSIONES:

Bajo las anteriores consideraciones, frente al interrogante de si le asiste o no derecho a la Secretaría de Hacienda Departamental de Cundinamarca de cobrar al IDU, el importe del impuesto de registro cuando la adquisición de los predios por parte del IDU se da a través del procedimiento de expropiación, esta Dirección concluye, con base en la normativa legal, reglamentaria, territorial y jurisprudencial que se ha citado, que no le asiste razón a la Secretaría de Hacienda Departamental de Cundinamarca para cobrar al IDU, el importe del impuesto de registro cuando la adquisición de los predios por parte de tal entidad se da a través del procedimiento de expropiación, puesta esta modalidad expropiatoria se encuentra excluida expresamente del impuesto mencionado.

³⁴ Sobre esta interpretación pueden verse los autos la Sección Cuarta del 13 de diciembre de 1976 Expediente 4068, 23 de mayo Expo. 6110 y 2 de junio de 1979 M.P. Miguel Lleras Pizarro.

En este sentido, para mitigar los efectos negativos que tiene la no inscripción de estos actos administrativos por la parte de las oficinas de registro, se sugiere que el IDU adelante las siguientes acciones.

- a) Demandar el concepto emitido por el Subdirector de Recursos Tributarios de la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca con el número de radicado 2017574866 radicado en el IDU, a través de la acción de nulidad simple.
- b) En las actuaciones administrativas que ya culminaron con la expedición de un acto administrativo de expropiación, pagar al departamento de Cundinamarca el valor correspondiente al 50% del impuesto a cargo del particular expropiado. Lo anterior para obtener el registro del acto administrativo en la Oficina de Registro. Cuando ya se encuentre registrado el inmueble a nombre del IDU, solicitar la devolución tributaria de lo pagado y en caso de negativa de la administración tributaria de Cundinamarca, demandar el acto respectivo, a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.
- c) En las actuaciones administrativas en curso informar a los expropiados que se les va a retener el valor correspondiente al impuesto a su cargo, retenerlo y pagárselo a la Secretaría de Hacienda del Departamento de Cundinamarca.

Lo anterior en la medida en que el eje del concepto de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Cundinamarca es el componente del impuesto de Registro del 50% que correspondería a los particulares expropiados.


Será la autoridad judicial la que determine finalmente si aplica la exclusión tributaria que alega el IDU y con la cual estamos de acuerdo o si se genera el hecho gravable, tal como lo sostiene la Gobernación de Cundinamarca.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo en el procedimiento de Asesoría Jurídica, solicito verifique si el concepto emitido contribuyo a resolver de fondo el problema jurídico planteado.

De no ser así, informe de manera inmediata a la Dirección Jurídica.

Cordialmente,

Manuel Ávila O.
MANUEL ÁVILA OLARTE
DIRECTOR JURÍDICO (E)
SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA
Correo Electrónico: mavila@shd.gov.co

Revisado por:	Manuel Ávila Olarte - Subdirector Jurídico de Hacienda		20/10/2017
Proyectado por:	Rosa Elena Morales Meneses		02/10/2017

