

**CONCEPTO 043236 DE 21 DE JULIO DE 204  
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN-**

Doctora  
ANA YAMILE DUQUE CANO  
Av Alberto Mendoza Hoyos No. 26- 35 Estación el Trébol  
yduquec@hotmail.com  
Manizales (Caldas)

Referencia: Radicado 80178 del 12/11/2013

TEMA: Exención del impuesto de renta.  
DESCRIPTORES: Utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública.  
FUENTES FORMALES: Numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario. Literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997.

Cordial saludo, Dra. Ana:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 0006 de 2009, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes.

En su consulta plantea tres (3) interrogantes, a saber:

1.- Se podría concluir que la Ley 388 de 1997, declaró en su artículo 58 literal b), "la construcción de vivienda de interés social como un fin de utilidad pública, que todo proyecto de vivienda de interés social es de "utilidad pública", y en consecuencia, siempre que se desarrolle a través de un patrimonio autónomo, puede gozar de exención del impuesto de renta?.

2.- Si la licencia urbanística especifica que el proyecto a ejecutar es de vivienda de interés social, se podría decir que se ajusta a lo dispuesto en los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997? y por tanto estaría cumpliendo el requisito del numeral 3 del artículo 24 del Decreto 2755 de 2003?.

3.- Solicita se le aclare si, el concepto 079979 del 29 de octubre de 2010, está concluyendo que el predio aportado al Patrimonio Autónomo no debe ser declarado previamente por la autoridad competente como de utilidad pública, puesto que en la respuesta solo hace referencia a que el concepto 96183 de 2009, el oficio 023643 de 2009 vigentes no prevé la declaratoria previa de utilidad pública de los bienes aportados a patrimonios autónomos.

**I.** En atención a la pregunta Nro. 1, nos permitimos precisar lo siguiente:

En efecto, el numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, prescribe como renta exenta la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública a que se refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997 que hayan sido aportados a patrimonios autónomos que se creen con esta finalidad exclusiva, por un término igual a la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que exceda en ningún caso de diez (10) años, precisando que también gozarán de esta exención los patrimonios autónomos indicados.

El artículo 58 de la Ley 388 de 1997, mediante el cual se sustituyó el artículo 10° de la Ley 9 de 1989, establece:

*"ARTICULO 58. Para efectos de decretar su expropiación y además de los motivos determinados en otras leyes vigentes se declara de utilidad pública o interés social la adquisición de inmuebles para destinarlos a los siguientes fines:*

*... b) Desarrollo de proyectos de vivienda de interés social, incluyendo los de legalización de títulos en urbanizaciones de hecho o ilegales diferentes a las contempladas en el artículo 53 de la Ley 9 de 1989, la rehabilitación de inquilinatos y la reubicación de asentamientos humanos ubicados en sectores de alto riesgo;*

*c) Ejecución de programas y proyectos de renovación urbana y provisión de espacios públicos urbanos; ...".*

Lo anterior significa que el hecho de adquirir inmuebles por parte de las entidades del Estado del orden Nacional o Territorial, para destinarlos a los fines de desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y demás fines taxativamente señalados en los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997, es el que permite declararlos de utilidad pública o interés social. Para lo cual requiere, acorde con el artículo 60 de la Ley ibídem, que la adquisición o expropiación de dichos inmuebles se realice de acuerdo con los objetivos y usos del suelo establecidos previamente por los planes de ordenamiento territorial.

Ahora bien, el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, mediante oficio Nro. 1200-E2-101503, de septiembre 10 de 2009, al atender una consulta sobre la definición de vivienda de interés social, precisó:

*"... se puede afirmar que de las definiciones anteriormente transcritas no se infiere que la Vivienda de Interés Social, VIS, tenga que pertenecer a un programa del Estado, lo que se menciona es que los esfuerzos adelantados por el Gobierno Nacional deben dirigirse a atender a la población más pobre del país, para lo cual en el PND se crea una denominación de vivienda de Interés Social Prioritario, VPS, a través de la cual se focaliza la asignación de subsidios de vivienda de la mencionada población.*

*Normatividad de la que **se puede concluir que la condición para que existe Vivienda de Interés Social es que cumpla con el valor máximo del tipo de vivienda (VIS 135 smlmv o VIP 70 smlmv)**, figura que se ha desarrollado dentro de la política de vivienda del Gobierno Nacional para garantizar el derecho de una vivienda digna contemplado en el artículo 51 de la Constitución Política".*

Cuando un bien inmueble se aporta a un patrimonio autónomo creado con el único propósito de desarrollar proyectos de vivienda de interés social, deberá entenderse que su constitución se deriva de su inclusión en el plan de ordenamiento territorial del ente nacional o territorial, amparado por algún acto administrativo de éste y en consecuencia dará lugar a enajenarlo de manera voluntaria o por alguna de las formas de expropiación que la Ley prevé.

Así las cosas, no se puede concluir que todo proyecto de vivienda de interés social que se desarrolle a través de un patrimonio autónomo, goza de la exención del impuesto de renta, puesto que la exención está de manera restrictiva enmarcada sobre la enajenación de predios destinados al fin de la utilidad pública decretada previamente por el respectivo ente territorial como adquirente del bien, en otras palabras, para que opere como renta exenta la utilidad en la enajenación de predios, los bienes inmuebles objeto de la venta deberán:

- 1- Corresponder a inmuebles que hayan sido declarados de utilidad pública por la autoridad competente;
- 2- Destinarse al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y la ejecución de programas y proyectos de renovación urbana y provisión de espacios públicos, conforme los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997;
- 3- Haberse aportado a la constitución de un patrimonio autónomo creado exclusivamente con los fines previstos anteriormente;
- 4- No exceder el tiempo de su ejecución y liquidación del proyecto por más de diez (10) años.

**II.** En cuanto a la segunda pregunta de si la licencia urbanística específica que el proyecto a ejecutar es de vivienda de interés social, se podría decir que se ajusta a lo dispuesto en los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997? y por tanto estaría cumpliendo el requisito del numeral 3 del artículo 24 del Decreto 2755 de 2003, debe precisarse que los beneficios tributarios como las exenciones, son de carácter restrictivo y que en caso de no cumplirse algún requisito; o condición establecida por la norma reglamentaria, no procede tal exención.

Al respecto, cabe recordar que para disfrutar de la exención prevista por el numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, deberá acreditarse de acuerdo con el artículo 24 del Decreto 2755 de 2003, los siguientes requisitos cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, los solicite:

1. Acto de constitución del patrimonio autónomo en el cual conste que su finalidad exclusiva es el desarrollo de proyectos destinados a cualquiera de los fines de utilidad pública de que tratan los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997.

2. Certificación expedida por el Representante Legal de la sociedad fiduciaria o entidad que administre el patrimonio autónomo, en la cual conste que los predios fueron aportados para el desarrollo de los proyectos señalados en el numeral anterior.

3. Copia de la correspondiente licencia urbanística en la cual se especifique que el proyecto a ejecutar se ajusta a lo dispuesto en los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997, de conformidad con la definición de tratamientos urbanísticos adoptada en el correspondiente Plan de Ordenamiento Territorial del municipio o distrito (subrayado fuera del texto).

4. Certificación expedida por el Contador Público y/o Revisor Fiscal de la sociedad fiduciaria o entidad que administre el patrimonio autónomo, en la cual se haga constar el valor de las utilidades obtenidas durante el respectivo ejercicio gravable, por concepto de la enajenación de los predios a que se refiere este artículo.

Como se observa, es imperativo que en la licencia urbanística se especifique que el proyecto a ejecutar se ajusta a lo dispuesto en los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997, de conformidad con la definición de tratamientos urbanísticos adoptada en el Plan de Ordenamiento Territorial del ente territorial, razón por la cual, no se puede homologar por una licencia urbanística en donde solamente se especifica que el proyecto a ejecutar es de vivienda de interés social, ya que debe ser explícita y acorde con el plan de ordenamiento territorial, dado que no todo proyecto de vivienda de interés social es de utilidad pública, como se indicó en la respuesta anterior.

**III.** Con relación a su pregunta número 3) en donde solicita se le aclare si el concepto 079979 del 29 de octubre de 2010, está concluyendo que el predio aportado al Patrimonio Autónomo no debe ser declarado previamente por la autoridad competente como de utilidad pública, puesto que en la respuesta solo hace referencia a que el concepto 96183 de 2009, el oficio 023643 de 2009 vigentes no prevé la declaratoria previa de utilidad pública de los bienes aportados a patrimonios autónomos, es importante considerar lo siguiente:

El Honorable Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, Consejera Ponente Dra. María Claudia Rojas Lasso, Radicación numero: 25000-23-24-000-2001-01262-01, del nueve (9) de febrero de dos mil doce (2012), precisó:

### **"1.1.2. Etapas de los procesos expropiatorios en materia urbana**

De esta manera, se advierte que el legislador ha previsto en materia de reforma urbana que la expropiación por vía judicial sea aquella que deba predicarse por regla general, pues la administrativa se dará sólo en los casos específicos que determine el legislador y siempre que se cumplan dos requisitos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley 388 de 1997:

i) que existan las condiciones de urgencia taxativamente mencionada en la ley *"Artículo 65. Criterios para la Declaratoria de Urgencia. De acuerdo con la naturaleza de los motivos de utilidad pública o interés social de que se trate, las condiciones de urgencia se referirán exclusivamente a:*

*1. Precaver la elevación excesiva de los precios de los inmuebles, según las directrices y parámetros que para el efecto establezca el reglamento que expida el Gobierno Nacional.*

*2. El carácter inaplazable de las soluciones que se deben ofrecer con ayuda el instrumento expropiatorio.*

*3. Las consecuencias lesivas para la comunidad que se producirían por la excesiva dilación en las actividades de ejecución del plan, programa, proyecto u obra.*

*4. La prioridad otorgada a las actividades que requieren la utilización del sistema expropiatorio en los*

*5. planes y programas de la respectiva entidad territorial o metropolitana, según sea el caso." y*

ii) que se presenten motivos de utilidad pública o interés social específicos que autorizan este tipo de expropiación.

*"Artículo 63. Motivos de Utilidad Pública. Se considera que existen motivos de utilidad pública o de interés social para expropiar por vía administrativa el derecho de propiedad y los demás derechos reales sobre terrenos e inmuebles, cuando, conforme a las reglas señaladas por la presente ley, la respectiva autoridad administrativa competente considere que existen especiales condiciones de urgencia, siempre y cuando la finalidad corresponda a las señaladas en las letras a), b), c), d), e), h), j), k), l) y m) del artículo 58 de la presente ley.*

*Igualmente se considera que existen motivos de utilidad pública para expropiar por vía administrativa cuando se presente el incumplimiento de la función social de la propiedad por parte del adquirente en pública subasta, de los terrenos e inmuebles objeto del procedimiento previsto en el capítulo VI de la presente ley".*

Así las cosas, debe destacarse que ambos procedimientos, el de expropiación por vía judicial y aquel que se da por vía administrativa, deben agotar varias etapas a fin de que puedan cumplir con su cometido. En este sentido, en lo que concierne al caso *sub examine*, y de la normativa referida arriba, deben destacarse tres etapas básicas que se deben agotar para que se lleve a cabo el proceso expropiatorio:

i) la oferta de compra, ii) la negociación y iii) el proceso expropiatorio propiamente dicho.

Respecto de la etapa de oferta de compra debe indicarse que indistintamente si se refiere al proceso de expropiación por vía judicial o administrativa, inicia con la expedición de un acto administrativo que contiene la información de la oferta de compra que se hace al propietario del bien que se pretende expropiar.

En el caso de la expropiación por vía judicial, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley 9 de 1989: de la Ley 9 de 1989, el procedimiento inicia con la expedición de un acto (oficio) que identifica el bien y el precio base de negociación. Por su parte, en lo que respecta a la expropiación por vía administrativa, debe destacarse, según lo disponen los artículos 66 de la Ley 388 de 1997, que comienza con la expedición de un acto administrativo de expropiación que informa al propietario del bien al que pretende hacerse la administración, la posibilidad de negociar directamente la compra de éste por el precio consignado en el acto, así como las condiciones de pago del precio.

Una vez agotada la primera etapa comienza la subsiguiente, consistente en la negociación. En ella, según lo disponen las Leyes 9ª de 1989 y 388 de 1997 se busca, entre otras cosas, modificar el precio base que la administración fijó en la oferta y terminar el proceso anticipadamente por la enajenación voluntaria del bien. En el caso de la expropiación por vía judicial ésta etapa dura máximo 30 días, contados a partir de la notificación de la oferta de compra, mientras en aquella que es por vía administrativa el mismo término se cuenta a partir de la ejecutoria del acto que determina que la expropiación se hará por dicha modalidad.

En palabras de la Corte Constitucional (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa) debe destacarse lo siguiente de ésta etapa: *"En el caso de la expropiación judicial, pasados treinta días desde la oferta sin que se haya perfeccionado el contrato de promesa de compraventa, o dos meses desde el contrato de promesa de compraventa sin que se haya celebrado el contrato de compraventa, la entidad expide una "resolución de expropiación", mediante la cual señala el inicio de la etapa expropiatoria propiamente dicha. Luego, la entidad radica ante el juez civil la demanda de expropiación, dando así inicio al proceso judicial. (...) En el caso de 'la expropiación por vía administrativa, vencido el plazo para la negociación directa sin que se haya perfeccionado el contrato de promesa de compraventa, la autoridad competente, mediante acto administrativo motivado, decide unilateralmente la expropiación, el precio del bien y las condiciones de pago".* Sentencia C-074 de 2002, Exp.: D-4062, Demandante: Omar Edgar Borja Soto,

M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

Así las cosas, se tiene que una vez la administración expide la resolución de expropiación, bien se trate de aquella que se da para iniciar el trámite en sede judicial o la que da lugar a la expropiación-administrativa, finiquita la etapa de negociación para dar lugar al proceso expropiatorio propiamente dicho.

Por último, la tercera etapa en sede judicial inicia con la interposición de la demanda, en la de que conformidad con lo previsto en el artículo 62 numeral 3° de la Ley 388 de 1997, la entidad administrativa podrá solicitar al juez civil que ordene la entrega anticipada del inmueble cuya expropiación se demanda, siempre y cuando acredite haber consignado a órdenes del respectivo juzgado una suma equivalente al cincuenta por ciento del avalúo practicado para los efectos de la enajenación voluntaria. Dicha etapa termina con una sentencia, que si deniega la expropiación será apelable en efecto suspensivo, y si la decreta en el efecto devolutivo Código de Procedimiento Civil. *"Artículo 55. La sentencia que deniegue la expropiación es apelable en el efecto suspensivo; la que la decrete, en el devolutivo."*

Por su parte, en lo que corresponde a la expropiación por vía administrativa, el procedimiento resulta ser más ágil, pues la administración expide un nuevo acto administrativo - identificando, entre otras cosas, el bien expropiado, el valor del precio indemnizatorio y la forma de pago - el cual tiene como principal efecto que el derecho de propiedad sobre el bien se traslade a la entidad que decreta la expropiación, una vez se registre en la oficina de registro de instrumentos públicos. Si la entidad no realiza el pago de la indemnización o no acredita su depósito dentro de los términos del artículo 70 de la Ley 338 de 1997, la decisión de expropiación no producirá efecto alguno y la entidad deberá surtir nuevamente el proceso expropiatorio.

Cabe destacar que a pesar de que la entidad administrativa radique ante el juez civil la demanda de expropiación, con el fin de dar inicio al proceso judicial expropiatorio, es posible, de conformidad con lo previsto en el artículo 22 de la Ley 9ª. de 1989, que dentro de los cuatro meses siguientes al día en que quede en firme el acto expropiatorio, se interponga una acción de nulidad o de nulidad y restablecimiento del derecho contra el mismo, ante el Tribunal Administrativo correspondiente, quien será competente para examinar la legalidad del acto en única instancia, dentro de un término máximo de ocho meses, contados a partir de la fecha de la presentación de la demanda".

De lo anterior es de colegir, que indistintamente la forma de adquisición de predios por parte de las entidades territoriales o departamentales, bien por enajenación voluntaria, expropiación judicial o administrativa, se requiere previamente un acto administrativo de la entidad, como lo es el plan de ordenamiento territorial debidamente aprobado por el órgano competente, en donde figuren los predios que serán objeto de adquisición con los fines previsto por los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997, incluyendo implícitamente la declaratoria de utilidad pública o de interés social, que luego de

manera categórica se concreta en las etapas de oferta de compra, negociación y de los procesos de expropiación a que haya lugar.

Es forzoso concluir que para los efectos de que el patrimonio autónomo pueda constituirse para los fines previstos en los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997, y lograr el beneficio de exención en: la utilidad por la enajenación de los predios aportados a éste, deberá previamente existir acto administrativo que declare de utilidad pública o de interés social los predios que serán adquiridos con destino al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y a la ejecución de programas y proyectos de renovación urbana y provisión de espacios públicos, acto que tiene; lugar en el momento mismo en que es aprobado debidamente el respectivo Plan de Ordenamiento Territorial, en donde se identifican los predios que requiere adquirir el municipio o departamento para los fines y destinos previstos por la ley.

Cosa distinta, es que se constituyan patrimonios autónomos con predios o inmuebles, con el fin de realizar o desarrollar proyectos de construcción de vivienda de interés social, en las condiciones que el Gobierno Nacional ha definido en cuanto a valores y calidades, pero, cuyos predios no han sido incluidos o señalados de manera expresa en el plan de ordenamiento territorial como de utilidad pública o de interés social, caso en el cual su enajenación no genera la exención de que trata el numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, los conceptos 079979 del 29 de octubre de 2010, 96183 de 2009 y el oficio 023643 de 2009, por no corresponder a consultas relacionadas con la pregunta que se trata en el presente documento, no son objeto de modificación alguna.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios ha publicado en su página de Internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaría expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"- dando click en el link "Doctrina" -"Dirección de Gestión Jurídica."

Atentamente,

(Fdo.) YUMER YOEL AGUILAR VARGAS, Subdirector de Gestión.