



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, D.C., veintidós (22) de septiembre de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 25000232700020110032301
No. Interno: 19866
Demandante: Marval SA
Demandado: Bogotá D.C.-Dirección Distrital de Impuestos
Impuesto Predial 2006.

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra

la sentencia del 26 de julio de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, que negó las pretensiones de la demanda.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 02 de marzo de 2010, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, mediante el Emplazamiento para Declarar 2010EE65768, invitó a Marval SA e Inmobiliaria Arte S.A. a que presentaran las declaraciones del impuesto predial del año 2006 correspondientes a los inmuebles identificados con las siguientes matrículas inmobiliarias: 20471061, 20471062, 20470163, 20471064, 20471065, 20471066, 20471067, 20471068, 20471069, 20471070, 20471071, 20471072, 20471073, 20471074, 20471075, 20471076, 20471077, 20471078, 20471079, 20471080 y 20471081.
- El 19 de mayo de 2010, mediante la Resolución DDI-045779, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá liquidó de aforo el impuesto predial correspondiente al año 2006 de los inmuebles referidos en el emplazamiento para declarar e impuso la sanción por no declarar.
- El 30 de junio de 2011, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, previa interposición del recurso de reconsideración, mediante la Resolución DDI-145257, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución DDI-045779 del 19 de mayo de 2010. En esa actuación, la administración revocó el aforo de los siguientes inmuebles: 20470163, 20471064, 20471065, 20471066, 20471067,

20471068, 20471069, 20471070, 20471071, 20471072, 20471073, 20471074 y 20471075,

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. La demanda

Marval SA formuló las siguientes pretensiones:

A. Principales

1. Respetuosamente solicito a los honorables Magistrados que, como consecuencia de estar plenamente probada la ilegalidad de los actos acusados, se declare la nulidad total de la Liquidación Oficial de Aforo Resolución número DDI-0455779 del 19 de mayo de 2010, mediante la cual se determinó el impuesto predial por el año gravable 2006 e impuso la sanción por no declarar, proferida por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Dirección Distrital de Impuestos, Secretaría de Hacienda de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C, vigencia 2006, y de la Resolución Número DDI-145257 del 30 de junio 2011 notificada el 15 de julio de 2011, por medio de la cual resolvió el recurso de reconsideración contra la Liquidación de Aforo mencionada anteriormente.

2. Como restablecimiento del derecho solicito que se declare que no es aplicable ninguna sanción a Marval S.A. por cuanto cumplió con la obligación de declarar y pagar el impuesto respectivo por el año gravable 2006.

3. Respetuosamente solicitamos a los Honorables Magistrados que, teniendo en cuenta que los actos administrativos demandados contradicen en forma flagrante el ordenamiento jurídico y que al respecto han existido pronunciamientos jurisprudenciales que revocan los actos administrativos proferidas por las administraciones tributarias mediante los cuales se imponen en forma injustificada sanciones a los contribuyentes, se condene en costas a la parte demandada, como consecuencia de la declaratoria de nulidad total de los actos administrativos demandados.

B. Subsidiarias

Que se declare la nulidad de los actos administrativos acusados en cuanto atañe a la cuantía de los impuestos y las sanciones, dado que como se acreditará en el libelo, los primeros fueron oportuna y correctamente pagados, y las segundas resultan desproporcionadas frente a las presuntas irregularidades incurridas.

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículo 2, 4, 6, 29, 34, 228 y 363.
- Ley 14 de 1983: artículos 3 y 88.
- Estatuto Tributario Nacional: artículo 683.
- Código Contencioso Administrativo: artículos 35 y 59.

2.1.2. El concepto de la violación

Previo a desarrollar el concepto de la violación, la demandante explicó que mediante escritura 5981 del 16 de septiembre de 2005 de la Notaría 20 de Bogotá, inscrita el 6 de octubre de 2005, desenglobó el inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527, ubicado en la TV 60 N° 119A – 98 de Bogotá DC, en los predios identificados con las matrículas inmobiliarias 20437678 a la 20470181.

Que el 17 de mayo de 2006, la demandante presentó la declaración del impuesto predial del inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527 por el año 2006, es decir, una sola declaración por el predio en cuestión y no una por cada uno de los predios resultantes del desenglobe.

Agregó que al 1º de enero de 2006, el inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527 estaba registrado en los archivos del Departamento Administrativo de Catastro Distrital con un avalúo de \$18.007.158.000 que, precisamente, fue la base gravable que se tomó para declarar el impuesto.

Expuesto lo anterior, la demandante desarrolló el concepto de la violación en los siguientes términos:

2.1.2.1. Desviación de poder y falsa motivación

Dijo que el Distrito Capital incurrió en desviación de poder y falsa motivación al expedir los actos administrativos demandados a pesar de que estaba probado que la demandante presentó la declaración del impuesto predial del inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527 correspondiente al año 2006 a partir de la información reportada en el boletín de Departamento Administrativo de Catastro Distrital.

Que el referido boletín daba cuenta de que el predio en cuestión tenía un avalúo de \$18.007.158.000 y un área de 166.013,60 m² y que fue a partir de esa información que determinó el impuesto a cargo que pagó.

Sostuvo que según la jurisprudencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca y del Consejo de Estado, para efectos del impuesto predial, tanto la administración como los contribuyentes deben tener en cuenta la información reportada en el catastro.

Que, precisamente, ese fue el proceder de la demandante al presentar la declaración del impuesto predial del inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527 correspondiente al año 2006.

2.1.2.2. Inexistencia de daño a la administración

Dijo que si en gracia de discusión se aceptaba que la demandante incumplió la obligación formal de presentar la declaración del impuesto predial, debía tenerse en cuenta que cumplió la obligación sustancial, es decir que no se le causó un daño a la administración.

2.1.2.3. Justificación de la condena en costas a la administración

Por último, dijo que como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos administrativos demandados, debía condenarse al Distrito Capital al pago de las costas en que incurrió la demandante.

2.2. Contestación de la demanda

El Distrito Capital se opuso a las pretensiones de la demanda.

Dijo que la matrícula inmobiliaria determina la existencia jurídica de los inmuebles, de tal forma que un inmueble existe jurídicamente cuando tiene asignada una matrícula.

Que, en el caso de la demandante, estaba probado que el inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527 fue desenglobado mediante escritura pública 5981 del 16 de septiembre de 2005, inscrita en la oficina de registro de instrumentos públicos el 6 de octubre de 2005.

Agregó que, en consecuencia, al 1º de enero de 2006, el inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527 no existía jurídicamente y que, por esa razón, no surgió la obligación de declarar el impuesto predial por el año 2006 respecto de ese bien. Que, por el contrario,

la demandante debió presentar la declaración del impuesto de industria y comercio por cada uno de los predios resultantes del desenglobe.

2.3. La sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, negó las pretensiones de la demanda.

Dijo que de conformidad con lo establecido en el artículo 587 del Acuerdo 1º de 1998, el impuesto predial es un tributo real, en tanto que recae sobre bienes raíces, y que se causa el 1º de enero de cada año.

Sostuvo que en el expediente estaba probado que el inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-2012527 fue objeto de división material y jurídica, mediante escritura pública 5981 del 16 de septiembre de 2005, actuación de la que resultaron 22 nuevos inmuebles.

Agregó que de los 22 nuevos inmuebles resultantes, 13 estaban exentos del impuesto predial por formar parte del espacio público, según lo previsto en el literal f) del artículo 19 del Decreto 352 de 2002.

Asimismo, advirtió que como efecto de la división material y jurídica del inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-201257 en 22 nuevos inmuebles este dejó de existir, evento que tuvo lugar antes de la causación del impuesto correspondiente al año 2006, es decir, del 1º de enero de 2006.

Señaló que, en consecuencia, no era de recibo el argumento según el cual, el pago del impuesto predial del predio matriz liberó a la demandante de

declarar y parar el impuesto predial de cada uno de los inmuebles resultantes del desenglobe.

Lo anterior, según dijo, por cuanto se trataba de una unidad inmobiliaria que había dejado de existir desde el momento en que fueran reconocidas, mediante inscripción en los términos de la Resolución 2555 de 1998 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, de las mutaciones al predio matriz.

Advirtió que la obligación de presentar la declaración del impuesto predial por cada uno de los inmuebles desmembrados no surge después de que el Departamento Administrativo de Catastro Distrital practique el correspondiente avalúo, sino desde el registro correspondiente. Que, en todo caso, si esa dependencia no realiza el avalúo, el contribuyente está facultado para autoavaluarlo y a partir del valor así determinado presentar la declaración.

2.4. El recurso de apelación

La demandante interpuso recurso de apelación contra la sentencia.

Dijo que el Tribunal no se refirió a algunos aspectos que fueron objeto de demostración tanto en la vía gubernativa como en la instancia judicial. En concreto, se refirió a la información catastral que le sirvió para presentar la declaración del impuesto predial del inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-201257.

Explicó que la información catastral del inmueble en cuestión vigente para el 2006 daba cuenta de que para ese año tenía un avalúo de \$18.007.158.000 y un área de 166.013,60 m² y que, precisamente en esos términos fue presentada la declaración en cuestión.

Sostuvo que según la jurisprudencia, tanto del Tribunal Administrativo de Cundinamarca como del Consejo de Estado, para los efectos del impuesto predial es necesario acudir a la información catastral reportada por la entidad competente, del tal forma que no era aceptable desconocer o apartarse de esa información como, en efecto, se hizo, sin ninguna justificación, en la sentencia apelada.

De otra parte, dijo que el Tribunal aplicó una sanción de manera objetiva y que con esto desconoció los criterios de proporcionalidad y razonabilidad que, según la Corte Constitucional, deben enmarcar las sanciones administrativas y, en particular, las tributarias.

Agregó que el Tribunal no tuvo en cuenta que la demandante cumplió oportunamente con la obligación sustancial de pagar el impuesto predial y que, por esa razón, el Distrito Capital no sufrió ningún perjuicio con el presunto incumplimiento de la obligación formal.

2.5. Alegatos de conclusión

2.5.1. De la parte demandante

Marval SA reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

2.5.2. De la parte demandada

El Distrito Capital reiteró los argumentos de la contestación de la demanda.

2.6. Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala decide sobre la nulidad de la Resolución DDI-045779 del 9 de mayo de 2010, mediante la que la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió liquidación de aforo contra Marval S.A. por el impuesto predial del año 2006 e impuso la sanción por no declarar, y de la Resolución DDI-145257 del 30 de junio de 2011, que modificó parcialmente la liquidación oficial de aforo.

En concreto, la Sala debe analizar si: (i) la demandante estaba obligada a presentar la declaración del impuesto predial por cada de uno de los predios resultantes del desenglobe de un inmueble o si esa obligación se debe entender cumplida con la presentación de la declaración del impuesto predial del predio matriz, y (ii) si la sanción por no declarar era procedente.

Para el efecto, la Sala hará una breve referencia a la causación del impuesto predial y a la relevancia de los datos de la oficina de Catastro para liquidar el impuesto, para luego analizar los hechos del caso concreto.

3.1. De la causación del impuesto predial

Las normas que regulan y autorizan la creación del impuesto predial unificado son la Ley 44 de 1990, «*Por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias*», y para el

caso particular del Distrito Capital, el Decreto Ley 1421 de 1993, *«Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá»*.

Según el precedente jurisprudencial de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, el impuesto predial unificado es un gravamen de tipo real que recae sobre el valor del inmueble sin consideración a la calidad del sujeto pasivo y sin tener en cuenta los gravámenes y deudas que el inmueble soporta¹.

A partir de una interpretación histórica de las normas que regulan el impuesto predial unificado, la Sala precisó que el tributo *«no se creó para gravar la propiedad privada únicamente, sino que su finalidad ha sido, siempre, gravar la propiedad raíz, los bienes inmuebles, independientemente de la persona que ostente la calidad de propietario, poseedor, usufructuario o tenedor»*².

Para llegar a esa conclusión, la Sala puso de presente que de los artículos 13 y 14 de la Ley 44 de 1990 se desprende que el hecho generador del impuesto predial unificado *«está constituido por la propiedad o posesión que se ejerza sobre un bien inmueble, en cabeza de quien detente el título de propietario o poseedor de dicho bien, quienes, a su vez, tienen la obligación, según corresponda, de declarar y pagar el impuesto»*.

En la providencia citada, la Sala advirtió que de las diferentes normas que han regulado el tributo se desprende que la intención del legislador ha sido gravar la propiedad raíz, independientemente de la naturaleza jurídica del sujeto que ejerce la propiedad, posesión, usufructo o tenencia.

¹ Entre otras, se pueden consultar las siguientes sentencias de esta Sección: sentencia del 29 de marzo de 2007, Radicación: 250002327000200101676 01(14738), C.P.: Ligia López Díaz; sentencia del 4 de febrero de 2010, Radicación número: 250002327000200301655 02(16634).CP. (E): Martha Teresa Briceño de Valencia.

² Consejo de Estado, Sala se lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. 29 de mayo de 2014. Radicación: 230012331000200900173 01(19561).

Que fue precisamente por esa razón que el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, *«por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad»*, dispuso que son sujetos pasivos de los impuestos territoriales las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho, y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho. Y, además, precisó que, para efectos del impuesto predial, son sujetos pasivos del tributo los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión.

La Sala también explicó que con sujeción a ese criterio el artículo 60 de la Ley 1430 dispuso que *«el impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario, de tal suerte que el respectivo municipio podrá perseguir el inmueble sea quien fuere el que lo posea, y a cualquier título que lo haya adquirido»*.

Y advirtió que el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, *«por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones*, previó que *«son sujetos pasivos del impuesto predial unificado los tenedores a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos»*³.

Ahora bien, en el Distrito Capital de Bogotá, el impuesto predial unificado está regulado por el **Decreto 352 de 2002**, **«Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas**

³ Ibídem.

nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital».

Según lo establecido en los artículos 14⁴ y 15⁵ del Decreto 352 de 2002, el **impuesto** predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital, se genera por la existencia del predio y se causa el primero de enero del respectivo año.

La base gravable del impuesto, de acuerdo con el artículo 20 *ibídem*, es el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que debe corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.

En todo caso, el contribuyente puede determinar la base gravable en un valor superior al avalúo catastral, caso en el que no procede corrección por menor valor de la declaración inicialmente presentada por ese año gravable.

Causado el impuesto en los términos del Decreto 352 de 2002, debe ser declarado y pagado en los plazos establecidos de manera previa por el Distrito Capital.

De lo anterior se desprende que el catastro tiene una incidencia fundamental para la determinación del impuesto predial en tanto que permite contar con una información actualizada de los inmuebles, a partir de que los distritos y municipios pueden obtener los datos que permiten fijar el tributo⁶.

⁴ **Artículo 14. Hecho generador.** El impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio

⁵ **Artículo 15. Causación.** El impuesto predial unificado se causa el 1° de enero del respectivo año gravable.

⁶ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas Bogotá, Sentencia del 27 de agosto de 2009. Radicación: 25000-23-27-000-2005-00707-01 (16327).

3.2. Del Catastro, sus funciones y su relevancia para efectos del impuesto predial unificado.

La ley 14 de 1983, el Decreto 3496 de 1983 «*Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 14 de 1983 y se dictan otras disposiciones*» y el Decreto Ley 1333 de 1986 «*Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal*», constituyen la regulación más significativa en materia catastral.

Según el Decreto 3496 de 1983, el catastro es el inventario o censo, debidamente actualizado y clasificado de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares que tiene por objeto su correcta identificación física, jurídica y económica⁷.

La clasificación y actualización de los inmuebles en la que se concreta la función catastral comprende cuatro aspectos, a saber, **i)** el físico, **ii)** el jurídico, **iii)** el fiscal y **iv)** el económico⁸.

El aspecto físico consiste en la identificación de los linderos y las edificaciones del predio sobre documentos gráficos o fotográficos y la descripción y clasificación de las edificaciones y del terreno.

El aspecto jurídico consiste en indicar y anotar en los documentos catastrales la relación entre el sujeto activo del derecho y el objeto o bien inmueble, mediante la identificación ciudadana o tributaria del propietario o poseedor y de la escritura y registro o matrícula inmobiliaria del predio.

El aspecto fiscal comprende la preparación y entrega a los municipios y a la

⁷ Artículo 2 del Decreto 3496 de 1983.

⁸ Artículos 3 al 7 del 3496 de 1983

autoridad tributaria nacional de los avalúos sobre los que ha de calcularse el impuesto predial y los demás gravámenes que tengan como base el avalúo catastral.

Por último, el aspecto económico corresponde a la determinación del avalúo catastral, que consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigaciones y análisis estadístico del mercado inmobiliario.

El avalúo catastral de cada predio se determina por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los terrenos y para las edificaciones en él comprendidos.

El Decreto 3496 de 1983 también dispone que la función catastral está a cargo de las autoridades a las que se designen las labores de la formación, conservación⁹ y actualización¹⁰ de los catastros, tendientes, como se dijo, a la correcta identificación de los inmuebles.

La formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a

⁹ **Artículo 12 de Decreto 3496 de 1983.** *Conservación catastral.* La conservación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a mantener al día los documentos catastrales de conformidad con los cambios que experimente la propiedad raíz en sus aspectos físico, jurídico, fiscal y económico.

La conservación se inicia al día siguiente en el cual se inscribe la formación o la actualización de la formación en el catastro, y se formaliza con la resolución que ordena la inscripción en los documentos catastrales de los cambios que se hayan presentado en la propiedad raíz.

¹⁰ **Artículo 13 del Decreto 3496 de 1983.** *Actualización de la formación catastral.* La actualización de la formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a renovar los datos de la formación catastral, revisando los elementos físico y jurídico del catastro y eliminando en el elemento económico las disparidades originadas por cambios físicos, variaciones de uso o de productividad, obras públicas, o condiciones locales del mercado inmobiliario.

La actualización de la formación catastral se debe realizar dentro de un período máximo de cinco (5) años, a partir de la fecha en la cual se termina la formación de un catastro, de conformidad con lo establecido en el artículo 5 de la Ley 14 de 1983 y el artículo 11 del presente Decreto.

La información obtenida y los cambios encontrados se anotarán en los documentos catastrales pertinentes. El proceso de actualización termina con la resolución por medio de la cual las autoridades catastrales, a partir de la fecha de dicha providencia, ordenan la renovación de la inscripción en el catastro de los predios que han sido actualizados y establecen que el proceso de conservación se inicia el día siguiente a partir del cual, el propietario o poseedor podrá solicitar la revisión del avalúo de acuerdo con el artículo 9 de la Ley 14 de 1983.

obtener la información sobre los terrenos y edificaciones en los aspectos físico, jurídico, fiscal y económico de cada predio.

A su turno, la conservación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a mantener al día los documentos catastrales de conformidad con los cambios que experimente la propiedad raíz en sus aspectos físico, jurídico, fiscal y económico.

En la etapa de conservación catastral hay lugar a revisar y rectificar los errores cometidos en la formación o actualización¹¹, o bien, pueden presentarse las llamadas mutaciones catastrales, que son los cambios sobrevinientes respecto de los elementos físicos, jurídicos o económicos del predio, que deben ser informados por los propietarios o poseedores a las oficinas de catastro¹².

Como se advirtió, el impuesto predial se causa el 1° de enero de cada año, lo que implica que se deben tener en cuenta las características jurídicas, físicas y económicas de los predios a ese momento, para así identificar los elementos del tributo. De esa manera, para determinar las circunstancias particulares de los predios sujetos al tributo es imperativo acudir al catastro¹³.

La Sala también ha señalado que cuando se presenten mutaciones catastrales, estas pueden ser acreditadas ante el fisco dentro del proceso de determinación del impuesto predial, pero que en estos eventos, la carga probatoria le corresponde a quien esté interesado en demostrar que la

¹¹ Artículo 179 del Decreto 1333 de 1986.

¹² Artículo 187 del Decreto 1333 de 1986.

¹³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. Bogotá, D.C., Sentencia del 3 de octubre de 2007. Radicación: 250002327000200301156 01. (16096).

información catastral no está actualizada o es incorrecta¹⁴.

En todo caso, la Sala ha precisado que si bien es cierto que el catastro da cuenta de las circunstancias que permiten determinar los elementos del tributo y que, por esa razón, constituye la principal fuente de información a la que se acude para cuantificar el impuesto, ante una divergencia entre lo que reporta el catastro y las circunstancias reales que reviste el inmueble al momento de su causación, deben primar las particularidades y características del predio, observables al 1º de enero, sobre la información catastral que puede resultar desajustada a la realidad¹⁵.

3.3. El caso concreto

3.3.1. Hechos probados

Para resolver son relevantes los siguientes hechos probados:

- El 24 de agosto de 2005, mediante la Escritura Pública 5981 de la Notaría 20 de Bogotá, Marval SA desenglobó el inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 50N20125227, actuación que fue inscrita en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Bogotá Zona Norte el 6 de octubre de 2005¹⁶.
- El 6 de octubre de 2005, como efecto del desenglobe del inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 50N20125227 fueron abiertas e inscritas en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Bogotá Zona Norte las siguientes matrículas inmobiliarias: 20471061, 20471062,

¹⁴ *Ibidem*.

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia del 24 de mayo de 2012. Radicación: 250002327000200800045 01 (17715)

¹⁶ Folio 171 del CAA

20470163, 20471064, 20471065, 20471066, 20471067, 20471068, 20471069, 20471070, 20471071, 20471072, 20471073, 20471074, 20471075, 20471076, 20471077, 20471078, 20471079, 20471080 y 20471081¹⁷.

- El 17 de mayo de 2006, Marval SA presentó la declaración del impuesto predial del inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 50N20125227 correspondiente al año 2006 en la que registró un impuesto a cargo de \$153.882.000¹⁸.

- El 2 de marzo de 2010, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, mediante el Emplazamiento para Declarar 2010 EE 65786, invitó a Marval SA a que presentaran las declaraciones del impuesto predial del año 2006 correspondiente a los inmuebles identificados con las siguientes matrículas inmobiliarias: 20471061, 20471062, 20470163, 20471064, 20471065, 20471066, 20471067, 20471068, 20471069, 20471070, 20471071, 20471072, 20471073, 20471074, 20471075, 20471076, 20471077, 20471078, 20471079, 20471080 y 20471081¹⁹. Además, propuso la sanción por no declarar.

- El 19 de mayo de 2010, mediante la Resolución DDI-045779, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá liquidó de aforo el impuesto predial correspondiente al año 2006 de los inmuebles referidos en el emplazamiento para declarar e impuso la sanción por no declarar²⁰.

¹⁷ Folios 54 al 95 del CAA.

¹⁸ Folio 48 del CP.

¹⁹ Folios 3 y 4 del CAA.

²⁰ Folios 35 al 41 del CP.

Conforme con el artículo 8 del Acuerdo 27 de 2001, "Por el cual se adecua el régimen sancionatorio en materia impositiva para el Distrito Capital", la liquidación de aforo y la sanción por no declarar pueden imponerse en el mismo acto administrativo. La norma dispone:

- El 30 de junio de 2011, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, previa interposición del recurso de reconsideración²¹ contra la Resolución DDI-045779 del 19 de mayo de 2010, mediante la Resolución DDI-145257 decidió revocar el aforo y la sanción por los siguientes inmuebles: 20470163, 20471064, 20471065, 20471066, 20471067, 20471068, 20471069, 20471070, 20471071, 20471072, 20471073, 20471074 y 20471075²².

3.3.2. De si era procedente determinar un mayor impuesto a pagar y tasar la sanción por no declarar.

Según está probado en el proceso, el 16 de septiembre de 2005, mediante la Escritura Pública 5981 de la Notaría 20 de Bogotá, la demandante desenglobó el inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 50N20125227.

El desenglobe es el acto de disposición por medio del cual el titular de derecho de dominio, determina una porción de su inmueble, que se segrega de otro de mayor extensión, por efecto de su identidad registral²³.

La división del inmueble en cuestión dio lugar a que en el año 2005 se crearan, en términos jurídicos, los inmuebles que generaron el impuesto predial unificado determinado por aforo por el Distrito Capital. Fue por esa

“Artículo 8.- Procedimiento unificado de la sanción por no declarar y de la liquidación de aforo de los impuestos predial unificado y sobre vehículos automotores. Para los Impuesto Predial Unificado y sobre Vehículos Automotores la Administración Tributaria Distrital en el acto administrativo de la Liquidación de Aforo determinará el impuesto correspondiente y la sanción por no declarar respectiva”

²¹ Folios 130 al 134 del CAA.

²² Folios 42 al 47 del CAA.

²³ Glosario Técnico Catastral. Disponible en: <http://www.catastrobogota.gov.co/index.php?q=content/glosario-t%C3%A9cnico-catastral>.

esa razón que el 6 de octubre de 2005 fueron abiertas las matriculas inmobiliarias correspondientes a cada uno de los predios en la Oficina de Instrumentos de Bogotá Zona Centro.

El Decreto 1250 de 1970²⁴ «*Por el cual se expide el estatuto del registro de instrumentos públicos*» establece qué instrumentos están sujetos a registro y los efectos de no realizar su inscripción, en los siguientes términos:

Artículo 2. *Están sujetos a registro:*

1. Todo acto, contrato, 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 raíces, salvo la cesión del crédito hipotecario o prendario.

(...)

ARTICULO 43. *Ninguno de los títulos o instrumentos sujetos a inscripción o registro tendrá mérito probatorio, si no ha sido inscrito o registrado en la respectiva oficina, conforme a lo dispuesto en la presente ordenación, salvo en cuanto a los hechos para cuya demostración no se requiera legalmente la formalidad del registro.*

ARTICULO 44. *Por regla general ningún título o instrumento sujeto a registro o inscripción surtirá efectos respecto de terceros, sino desde la fecha de aquél.*

La Sala considera, de conformidad con la normativa del impuesto predial, y según lo probado en el proceso, que como los inmuebles objeto del desenglobe existían física y jurídicamente desde octubre del año 2005, es un hecho probado que al 1º de enero de 2006 se causó el impuesto correspondiente a esa anualidad por cada uno de esos predios.

En las anteriores condiciones, el demandante debió presentar una declaración por cada inmueble y pagar el impuesto por cada inmueble. Sin embargo, el demandante presentó una sola declaración y pagó el impuesto

²⁴ Decreto derogado por el artículo [104](#) de la Ley 1579 de 2012

sobre el predio pero en las condiciones que tenía cuando estaba englobado.

La Sala considera que estas circunstancias de hecho ameritan ser analizadas y tratadas de manera diferente de como se tratan los casos en que los contribuyentes ni presentan la declaración ni pagan el impuesto.

Para la Sala, la obligación formal de presentar la declaración debe entenderse satisfecha aún bajo la consideración de que la declaración se presentó sin atención a la realidad del predio. Aunque la declaración se presentó teniendo en cuenta las condiciones en que el predio figuraba en el catastro, para la Sala, en aplicación del principio de la esencia sobre la forma [artículo 228 C.P.], debe verificarse si se satisfizo el pago del impuesto, pues, es en este aspecto, en realidad, en el que se puede advertir el incumplimiento sustancial del demandante. Además porque la sanción por no declarar²⁵, que se fundamenta en el hecho de no haber presentado la declaración, no se configura en estricto sentido en este caso puesto que el demandante sí presentó una declaración. No presentó una declaración por cada predio, pero la infracción por omisión de ese deber legal no tiene como fin castigar el mero hecho de no presentar un formato, sino el incumplimiento de la obligación sustancial, esto es, el hecho de no pagar.

²⁵ **ARTÍCULO 9.- SANCIÓN POR NO DECLARAR**

Las sanciones por no declarar cuando sean impuestas por la administración serán las siguientes:

1. En el caso en que la omisión de la declaración se refiera al Impuesto Predial Unificado, será equivalente al cuatro por ciento (4%) del impuesto a cargo por cada mes o fracción de mes calendario de retardo desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha del acto administrativo que impone la sanción.

En el evento de no tener impuesto a cargo, la sanción por no declarar será equivalente a uno punto cinco (1.5) salarios mínimos diarios vigentes al momento de proferir el acto de sanción por mes o fracción de mes calendario de retardo, desde la fecha del vencimiento para declarar hasta el momento de proferir el acto administrativo.

Y es un hecho probado que la demandante pagó menos impuesto predial del que debía puesto que la base gravable sobre la que tasó el impuesto, que es el avalúo del predio englobado, difiere de la base gravable sobre la que el Distrito Capital tasó el impuesto en la liquidación de aforo, que es la del avalúo de las unidades inmobiliarias edificadas individualmente consideradas.

En efecto, mientras que con la declaración del impuesto predial por el predio englobado la demandante pagó \$153.882.000, por los predios desenglobados debió pagar la suma de \$819.671.000.

En consecuencia, en atención a que los contribuyentes están obligados a contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad [artículo 95, num. 9 C.P.], la Sala decide revocar la sentencia apelada para, en su lugar, anular parcialmente los actos administrativos demandados. A título de restablecimiento del derecho, declarará que la demandante está obligada a pagar el mayor impuesto dejado de pagar por el impuesto predial, determinado en la liquidación de aforo [\$665.789.000]²⁶.

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

F A L L A

²⁶ \$819.671.000 (liquidación de aforo) -\$153.882.000 (declaración del impuesto predial)

PRIMERO: REVÓCASE la sentencia del 26 de julio de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Marval SA contra el Distrito Capital.

SEGUNDO: en su lugar, **DECLÁRASE** la nulidad parcial de la Resolución DDI-045779 del 9 de mayo de 2010, mediante la que la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió liquidación de aforo contra Marval SA por el impuesto predial del año 2006 e impuso la sanción por no declarar, y de la Resolución DDI-145257 del 30 de junio de 2011, que modificó la liquidación oficial de aforo.

TERCERO: a título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que Marval SA está obligada a pagar el mayor impuesto dejado de pagar por el impuesto predial determinado en la liquidación de aforo [\$665.789.000].

CUARTO: RECONÓCESE personería al abogado Diego Alejandro Baracaldo Maya como apoderado de Bogotá Distrito Capital.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sala

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMIREZ
RAMIREZ**