



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

CONSEJERA PONENTE: **LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

Bogotá, D.C., veintinueve (29) de marzo de dos mil seis (2006)

Radicación: 25000-23-27-000-2001-01676-01-**14738**

(Acumulado con el 02-0925)

ACTOR: **FIDUCIARIA CENTRAL S.A.**
C/. BOGOTÁ DISTRITO CAPITAL
IMPUESTO-PREDIAL-1998
FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la sociedad FIDUCIARIA CENTRAL S.A. contra la sentencia de 4 de marzo de 2004 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desestimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra los actos administrativos mediante los cuales la Dirección de Impuestos Distritales de Bogotá D.C., determinó oficialmente el impuesto predial unificado a unos predios de la actora por el año gravable de 1998.

ANTECEDENTES

Proceso No. 01-01676:

El 27 de abril de 1998, la sociedad FIDUCIARIA CENTRAL S.A. presentó las declaraciones del impuesto predial correspondiente al año gravable de 1998, por los siguientes predios, en las que liquidó el impuesto indicando como destino "13" y tarifa del 7 por mil:

Dirección	Matrícula Inmobiliaria
Dg. 22B 58 – 40	50C-1456213
Dg. 22B 63 – 41	50C-1456218
Dg. 22B 62 – 49	50C-1456217
Dg. 22B 64 – 41	50C-1456219
Cl. 33B 68 – 50	50C-1460885

El 22 de junio de 2000, la sociedad presentó correcciones a las declaraciones con el fin de liquidar el impuesto con destino 22 y a la tarifa del 9.5 por mil.

El 26 de junio de 2000 la Administración practicó los Requerimientos Especiales Nos. 09-F-2828, 09-F-2829, 09-F-2830, 09-F-2831 y 09-F-2833, por medio de los cuales propuso la modificación de las declaraciones presentadas el 27 de abril de 1998 en el sentido de aplicar el destino 38 y la tarifa de 33 por mil por tratarse de predios “Urbanizables no urbanizados y Urbanizados no edificados” superiores a 100 m. Cuadrados de terreno y aplicar la sanción por inexactitud.

Previa respuesta a los Requerimientos Especiales, la Administración profirió las Ampliaciones a los Requerimientos Especiales Nos. 026, 027, 028, 029 y 031 de 19 de diciembre de 2000 con el fin de tener en cuenta para modificar el impuesto, las declaraciones de corrección presentadas el 22 de junio de 2000.

El 25 de abril de 2001 y luego de que la sociedad presentara la respuesta a la Ampliación del Requerimiento Especial, la Administración Distrital profirió las siguientes Liquidaciones de Revisión enlistadas a continuación, identificadas por cada predio, declaración, Requerimiento Especial y ampliación del Requerimiento Especial, en los términos propuestos en las ampliaciones a los requerimientos:

Dirección	Matrícula Inmobiliaria	Requerimiento Especial	Ampliación al Requerimiento Especial	Liquidación de Revisión
Dg. 22B 58 40	050C1456213	09 F 2828	026	388
Dg. 22B 63 41	050C 1456218	09 F 2829	027	411
Dg. 22B 62 49	050C1456217	09 F 2830	028	412
Dg. 22B 64 41	050C 1456219	09 F 2831	029	413
CL. 33B 68 50	050C 1460885	09 F 2833	031	414

Proceso 02-0295

El 17 de abril de 1998, la sociedad FIDUCIARIA CENTRAL S.A. presentó la declaración del impuesto predial correspondiente al año gravable 1998, por el predio ubicado en Dg. 22B 65 31 identificado con la Matrícula Inmobiliaria 50C-1456220 en la que liquidó el impuesto con destino 13 y a la tarifa del 7 por mil.

El 26 de junio de 2000 la Administración Distrital practicó el Requerimiento Especial No. 09-F-2832, por medio del cual propuso la modificación de la declaración presentada el 17 de abril de 1998 en el sentido de aplicar el destino 38 y la tarifa de 33 por mil, por tratarse de un predio "Urbanizable no urbanizado y Urbanizado no edificado" superior a 100 m.² de terreno y aplicar la sanción por inexactitud.

El 15 de enero de 2001 y luego de que la sociedad presentara la respuesta al Requerimiento Especial, la Administración Distrital profirió la Liquidación de Revisión No. 173 mediante la cual determinó el impuesto a cargo en los términos propuestos en el Requerimiento Especial. El recurso de reconsideración fue decidido en forma desfavorable a la recurrente, a través de Resolución N° 023 de 19 de febrero de 2002.

LAS DEMANDAS

En la demanda presentada ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca con número de radicación **01-01676**, la sociedad solicitó la nulidad de las Liquidaciones Oficiales de Revisión Nos. 388, 411, 412, 413 y 414 de 25 de

abril de 2001 y en el proceso 02-0925, la nulidad de la Liquidación 173 de 2001 y de la Resolución 023 del 2002, y a título de restablecimiento del derecho declarar la firmeza de las liquidaciones privadas y señalar que se encuentra a paz y salvo por el impuesto predial del año 1998 de los referidos inmuebles.

En síntesis argumentó:

Señaló que aunque la Administración encontró construcciones en los predios de propiedad de la actora, no les reconoció tal carácter por no tener ánimo de permanencia, cuando lo que se ha construido en cada predio constituye edificio de acuerdo con la definición del artículo 69 de la Resolución 2555, pues la permanencia mencionada en esa disposición, se refiere a los materiales con potencialidad de duración durante un período extenso, sin perjuicio de que en cualquier momento el edificio desaparezca, Decreto 400 de 1999.

En cada uno de ellos, a 1 de enero de 1998, había una caseta fabricada en lámina de zing (sic) de 20 m cuadrados aproximadamente para almacenamiento de materiales, en uno de ellos su destinación era comercial y en otro, existía además un edificio, un apartamento modelo, sala de ventas y campamento de obra, por lo tanto sí eran construcciones con potencia de duración por un período aproximado de 5 años, sin que perdieran tal carácter por el hecho de no llegar a ser parte integrante de las torres de apartamentos que en los predios pudieran llegar a construirse.

En estos casos las paredes y el techo eran partes integrantes de las bodegas, de manera que si alguna de ellas llegara a faltar las destruirían o las alterarían a tal punto que ya no serían consideradas edificaciones, en virtud de lo dispuesto en el artículo 63 de la Resolución 2555 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

Se violaron los artículos 54 y 300 del Acuerdo 6 de 1990, 6 y 7 del Decreto 238 de 1995, 19 del Decreto 423 de 1996 y 67 de la Resolución 2555 del

IGAC, al aplicar a predios destinados a un uso comercial la tarifa establecida para predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados.

En los predios objeto de esta demanda, existen construcciones destinadas al intercambio de bienes y servicios, es decir, tienen destino comercial, pues coadyuvan a la labor de venta de los inmuebles. En el caso del inmueble de la DG 22B 64-41 no sólo se utiliza como bodega, sino también como apartamento modelo, campamento de obra y sala de ventas; estos predios tienen un uso específico que complementan la actividad constructora y se deben clasificar como comerciales-metropolitanos según el artículo 7 del Decreto 238 de 1995.

Que la sociedad le haya dado un uso específico a cada uno de éstos, como complemento de la actividad constructora, no le permite a la Administración desconocer la realidad e imponer una tarifa que corresponde a predios que no han tenido desarrollo por urbanización ni por construcción, como son los terrenos urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados, cuya tarifa constituye una sanción a sus propietarios por tener un predio y no aprovecharlo.

Tampoco puede desconocerse una edificación por no haber sido registrada en catastro, como lo señaló la Administración ante una consulta de la actora.

Teniendo en cuenta que no pueden construirse varias torres de apartamentos en 6 predios de la noche a la mañana, la demandante decidió que mientras se construía uno, los demás predios serían utilizados como complemento de su actividad constructora.

Se violaron los artículos 176 y 177 del Código de Procedimiento Civil; 113 del Decreto 807 de 1993 y 746 del Estatuto Tributario, pues los datos consignados en las declaraciones presentadas por la actora se presumían veraces, entre ellos, el destino de los predios y la tarifa del impuesto, lo que invertía la carga de la prueba en cabeza de la Administración a quien le correspondía no sólo desvirtuar esa presunción a través de medios

probatorios idóneos, sino desvirtuar la probanza de la sociedad; sin embargo la Administración se limitó a realizar una visita, con funcionarios que no gozaban de las calidades técnicas necesarias para poder afirmar si un predio, dos años atrás, se encontraba o no construido. Además su resultado fue contradictorio, ya que de una parte se afirmó que existía una caseta de 20 m²; y luego concluyó que no se percataba de la existencia de ninguna construcción.

Se violaron los Artículos 742 y 743 del Estatuto Tributario, 113 del Decreto 807 de 1993 y 187 y 233 del Código de Procedimiento Civil.

Sin un análisis técnico a los predios de la sociedad y adelantado por peritos expertos en finca raíz, no con validez para noviembre de 1999 (Cuando se hizo la visita de forma sorpresiva), sino con referencia a enero de 1998, no podía concluirse que para esa fecha no existía construcción, pues el mencionado análisis fue practicado en retrospectiva para dos años atrás y por personas que no tenían esa calidad.

Además de no apreciar las pruebas aportadas en vía gubernativa (tales como la contabilidad y folletos de propaganda publicitaria, planos aprobados para la fecha, plazoletas y zonas comunes ya terminadas para 1998) y que demostraban que los lotes no eran de engorde e indicaban que el proyecto se venía elaborando, la Administración no practicó ninguna otra prueba con el fin de decidir sobre la realidad.

Se violaron los Artículos 800 y 833 del Estatuto Tributario.

No obstante la sanción de corrección fue liquidada y pagada por la actora en las respectivas declaraciones de corrección, la Administración liquidó nuevamente estas sanciones y pretende que sean canceladas, desconociendo que la sanción se genera cuando el contribuyente presenta una corrección, conforme lo dispone el Artículo 63 del Decreto 807 de 1993.

Se violó el Artículo 101 del Decreto 807 de 1993. No procedía la sanción por inexactitud, toda vez que la sociedad actuó amparada en un Concepto emitido por la Dirección Distrital de Impuestos, lo que constituye entonces, una diferencia de criterios que exonera de la sanción.

Precisó que el 28 de febrero de 2000 previa visita de la Administración a los predios aludidos, la sociedad elevó consulta sobre la tarifa aplicable a aquellos bienes que tienen construcciones destinadas a casetas de vigilancia, depósitos de materiales y oficinas de promoción y ventas, no incorporadas al Catastro. Esta consulta fue resuelta por la Administración mediante oficio SH-2000-423-117 de 31 de marzo de 2000, señalando que era independiente del registro en la base catastral de las características físicas y jurídicas; con base en tal concepto procedió a corregir sus declaraciones.

Citó jurisprudencia de la Corporación en la que se señala que no procede la sanción cuando no hay ánimo doloso o defraudatorio, como es el caso de la actora, quien además no suministró informaciones falsas, incompletas o desfiguradas.

En cuanto al predio cuyo impuesto se discute en el proceso 02-0925, señaló que existía una construcción destinada a la residencia de personas en la modalidad de conjunto o agrupación, según la definición del artículo 297 del Acuerdo 6 de 1990 y que para julio de 1998 ya se habían vendido varios apartamentos, sin embargo la Administración con base en el informe de visita de 4 de noviembre de 1999 y la respuesta de Catastro Distrital consideró que se trataba de un lote de engorde, pues aunque en la visita se encontró un conjunto de apartamentos ya habitados en su totalidad, no se encontraron indicios de que el predio estuviera construido para el 1 de enero de 1998, además el Catastro informó que el predio para esa fecha estaba registrado como lote urbanizado no construido.

El registro de la existencia de un inmueble en catastro no condiciona la configuración del impuesto predial, ya que es un impuesto real, cuyos

elementos se determinan por la realidad física y jurídica del predio a 1 de enero de cada año. Que en el presente caso, la sociedad actuó con base en un concepto que en este sentido emitió la Dirección Distrital de Impuestos.

El edificio que se construyó no apareció de repente el 28 de enero de 1998 como lo consideró la Administración al señalar que el predio era un lote de terreno sin construcción, hasta esa fecha, en la cual se registró la Escritura Pública N° 083 de 22 de enero de 1998.

La Administración desconoció una serie de pruebas como los soportes contables que acreditan las ventas de las unidades desde el año 1997, las facturas de SIDEMUÑA y DIAMANTE sobre las compras de miles de kilos de hierro, cemento y concreto en diciembre de 1997 destinados a la construcción de las torres de edificios que encontró la Administración, el cuadro de avance de obra que demuestra que a 1 de enero de 1998 había un edificio, la rendición de cuentas de la Fiduciaria Cusezar que consta que para octubre de 1997 ya se había radicado el permiso de construcción con el estudio de suelos, proyecto arquitectónico y el diseño estructural. El permiso fue concedido el 15 de octubre de 1997 y para diciembre de 1997 ya se habían firmado numerosos encargos fiduciarios. En julio, agosto y septiembre de 1998 se firmaron escrituras públicas de apartamentos completamente alinderados y con su régimen de propiedad horizontal ya inscrito.

La tarifa para terrenos urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados, constituye una sanción a sus propietarios por tener un predio y no aprovecharlo.

Controvirtió igualmente la idoneidad tanto de la visita al predio como de los funcionarios que la practicaron, además la falta de apreciación de las pruebas que desvirtuaban que el lote era de engorde, tales como: la existencia de 6 torres habitadas tan sólo año y medio después del 1 de enero de 1998, el registro de la escritura de propiedad horizontal de 22 de enero de 1998, las promesas de compraventa de apartamentos de las torres que fueron terminados en julio, agosto y septiembre de ese año, los contratos

fiduciarios suscritos en 1997, soportes contables, permiso de enajenación de diciembre de 1997, los planos aprobados y el informe de visita, entre otras.

LA OPOSICIÓN

Proceso No. 01-01676:

El Distrito Capital, por conducto de apoderado judicial, contestó la demanda y se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda por considerar que no se puede aceptar que el contribuyente al momento de presentar la declaración del impuesto predial, transforme un predio urbanizable no urbanizado o urbanizado no edificado en un inmueble comercial metropolitano, por el hecho de haber fabricado unas casetas de zinc de pocos metros en un lote de 100.000 m², considerándolas como predios comerciales destinados a suplir demandas de bienes y servicios en general.

Precisó que a 1 de enero de 1998 en los archivos de Catastro Distrital no figuraba registrada edificación alguna en los predios correspondientes a este proceso y este registro no puede descartarse por cuanto es una obligación de quien realiza construcciones informarlas a esa entidad, de manera que no hacerlo constituye un indicio en su contra.

Finalmente consideró que las pruebas aducidas por la demandante, como planos, permisos, asientos contables, no son aptas para demostrar la existencia de unas casetas o bodegas, y que de llegar a demostrarse en el curso del proceso su existencia, tampoco podría considerarse que los predios estaban edificados. En consecuencia, si a 1º de enero de 1998 no existía ninguna construcción permanente en los predios de la actora, se trataba de lotes que debieron pagar impuesto predial bajo esa condición. Al no haberlo hecho así procedía la aplicación de la sanción por inexactitud.

Proceso 02-0925:

El apoderado judicial del Distrito defendió la legalidad de los actos acusados ya que según certificación de la oficina de Catastro, el predio se encontraba calificado como urbanizado no edificado para 1998, además la escritura pública sobre propiedad horizontal se registró el 28 de enero de 1998.

Señaló que las pruebas obrantes en el expediente no demuestran que a 1 de enero de 1998 se encontraba una estructura habitable que permitiera clasificar el inmueble como de uso residencial, se probó fue la viabilidad de una construcción en el lote.

Para que haya lugar al impuesto predial no sólo deben existir los predios como título o documento inscrito sino como bienes o cosas susceptibles de aprehensión y beneficio. En el caso de la propiedad horizontal el elemento físico de las unidades generadas no sólo se conforman por las construcciones que limitan cada unidad privada, sino que se complementa por un coeficiente real correspondiente a las áreas o bienes comunes dentro de los cuales se encuentra el predio.

De conformidad con el Artículo 1º del Decreto 130 de 1994 de la Alcaldía Mayor de Bogotá, los predios urbanos que a 1 de enero del respectivo año tengan reglamento de propiedad horizontal, deben presentar una declaración por cada unidad.

En relación con la visita practicada al inmueble el 4 de noviembre de 1999, señaló que para esa fecha se demostró que se encontraba un conjunto de apartamentos, pero ello no indicaba que a 1 de enero de 1998 ya estuvieran construidos.

Con fundamento en lo anterior concluyó que el contribuyente sí incurrió en una inexactitud sancionable al declarar el predio con un destino que no correspondía y aplicando una tarifa inferior a la que legalmente estaba obligado, sin que pueda aceptarse que ello constituya una diferencia de criterios. Citó sobre el punto jurisprudencia del Consejo de Estado.

La acumulación de los procesos fue decretada por auto de fecha 13 de marzo de 2003.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante Sentencia de 4 de marzo de 2004 negó las pretensiones de las demandas con fundamento en las siguientes consideraciones:

En cuanto al proceso N° 01-1676 señaló que las pruebas que obraban en los respectivos expedientes no acreditaban la existencia de construcciones para el 1° de enero de 1998 así:

1. Los boletines catastrales que certifican que los predios no tenían área construida y las actas de las visitas que se adelantaron el 4 de noviembre de 1999 y cuyos resultados fueron:

En los inmuebles ubicados en la Calle 33B 68-50, Dg. 22B 63-41 y Dg. 22B 58-40 se encontraron sendas casetas de zinc de 20 m² aproximadamente, abandonadas y desocupadas y en el último, semidestruida. No se encontró ningún indicio o prueba de que estos predios tuvieran alguna construcción a 1° de enero de 1998.

En el inmueble ubicado en la Dg. 22B 64-41 se encontró una caseta con materiales de construcción de 80 m.² aprox. y una oficina de ventas de 50 m.² aprox. No se encontró ningún indicio de que existiera una construcción al 1° de enero de 1998.

En el inmueble ubicado en la Dg. 22B 62-49 no se encontró ninguna construcción ni indicios de que la hubiera a 1° de enero de 1998.

Sobre el mérito probatorio del acta de visita consideró el Tribunal que no se trató de una prueba técnica que requiriera de profundos conocimientos, era

una simple exposición de lo que se podía observar dentro de un área de terreno. Se constituyó en documento público que merece toda credibilidad.

Señaló que las referidas casetas no pueden ser consideradas como edificación para efectos del impuesto predial unificado, pues de conformidad con el artículo 63 de la Resolución 2555 de 1998 del IGAC, se considera parte integrante de la construcción "*las cosas que construyen o forman un bien compuesto de manera que no puedan separarse sin que aquél se destruya, termine o altere*" y en este caso, si se destruye la caseta, en nada se afecta o altera el predio. Su existencia tampoco le da al predio un mayor valor o diferencia económica.

Teniendo en cuenta que su duración es efímera, que no genera mutación alguna y no modifica o transforma el predio no requieren ser informadas al catastro como lo exige el artículo 102 de la Resolución 2555 de 1998.

2. La rendición de cuentas en la que se señala que no había construcciones en curso, excepto el cerramiento, lo mismo que el porcentaje ejecutado de obra y avance de la obra.
3. Lo contabilizado como construcción en curso, hace relación al valor en que recibió el fideicomiso o el predio con el valor de la comisión y ajustes por inflación.
4. El concepto No. SH-2000-423-117, señaló el *a quo* que no tenía relevancia en el proceso, ya que parte del supuesto de que haya construcciones en el inmueble.

En cuanto al proceso N° 02-0925 consideró el Tribunal que los documentos aportados por la sociedad no acreditaban plenamente la construcción a primero de enero de 1998, pues solamente se puede hablar de construcción cuando los materiales se han dispuesto de tal manera que están en condiciones para ser utilizados como habitación, comercio o industria.

Que aunque a noviembre de 1999 (fecha de la visita) ya había un conjunto de apartamentos habitados, ello no demuestra que el predio haya estado construido el 1º de enero de 1998.

Las pruebas que allegó la demandante, tales como la escritura de propiedad horizontal de 22 de enero de 1998, los contratos de encargos fiduciarios de 29 de septiembre de 1997 del proyecto "Puerto Madero", promesa de compraventa de 8 de julio de 1998 de uno de los apartamentos de ese proyecto, escrituras de compraventa e hipoteca, facturas de compraventa de productos y propaganda, acreditan sólo que hubo un proyecto, que el 26 de septiembre de 1997 se solicitó permiso para construir, que se compró material para construcción a finales de 1997, que a principios de 1998 se registró la escritura de propiedad horizontal y que se vendieron e hipotecaron apartamentos, pero no demuestran que en un determinado día del año existía la construcción.

Lo anterior se confirma con la rendición de cuentas de la fiduciaria de 20 de abril de 1998 donde informa que se adelantaron gestiones con el fin de conseguir recursos para mantenimiento y vigilancia de los lotes sin desarrollar de Ciudad Salitre y concluye que se continuará con el proyecto, se vincularan compradores y certifica el punto de equilibrio.

Finalmente mantuvo la sanción por inexactitud al considerar que no existía diferencia de criterios sino una discusión eminentemente probatoria que no desvirtuó la presunción de legalidad de los actos demandados.

LA APELACIÓN

La demandante sustenta el recurso de apelación en los siguientes cargos:

1. Las construcciones existentes corresponden a la noción jurídica de "edificio" definida en el artículo 69 de la Resolución 2555 de 1998,

expedida por el IGAC, que no fue aplicada por el Tribunal, sino que procedió a decidir con base en una noción propia, contraria a derecho.

La permanencia a que alude la norma mencionada no exige una existencia física indefinida, pues una determinada construcción puede ser demolida para dar paso a una nueva. Señala que las paredes y el techo de una caseta es parte integrante de una edificación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 63 de la Resolución, por lo tanto el Tribunal está aplicando una norma que rige un supuesto de hecho diferente.

En los predios donde se aduce la existencia de la caseta, existían para el 1º de enero de 1998 construcciones tales como bodegas de materiales, apartamento modelo y en uno de ellos, una estructura en concreto, cimentación y los desagües de dos de las seis torres del Conjunto Residencial Puerto Madero.

El Tribunal confunde las variaciones del terreno con las variaciones físicas relativas a la construcción asentada en el predio, cuando la diferencia entre un predio edificado y otro no edificado se basa en la existencia de una construcción que se califica como edificio. Así las cosas no puede acudirse al valor agregado de una caseta como parámetro para evaluar si un predio cuenta con una construcción o no.

2. La visita no es prueba idónea sobre las condiciones físicas y económicas de los predios a 1º de enero de 1998, pues se limitó a mirar los predios, encontró unas edificaciones (casetas) pero desechó la posibilidad que dos años antes hubiese algún edificio o construcción.

El Tribunal no analizó de manera completa los medios de prueba con los que se concluyen que si existían edificios, entre ellos, folletos, propaganda publicitaria de los edificios y el proceso contable de la construcción.

Enumera una serie de indicios con los que se puede concluir que ninguno de los predios son de engorde, entre ellos, la existencia de las seis torres de

apartamentos todos habitados, los soportes contables, las pautas publicitarias y los planos aprobados por el Distrito, los cuales debidamente ponderados conforme a las reglas del principio de la sana crítica y al sentido común no permiten llegar a la conclusión del Tribunal.

Considerar que los predios de la actora corresponden a la categoría de "urbanizados no edificados" es desconocer el carácter progresivo de la actividad productora, en un proyecto de gran magnitud como Puerto Madero así como el desarrollo de la actividad económica aunada a ésta.

3. Violación al principio de la buena fe al cuestionar la Administración una actuación del contribuyente avalada por la misma Administración Tributaria.

La sociedad elevó una consulta a la Administración Tributaria en relación con la tarifa aplicable a construcciones destinadas a casetas de vigilancia y construcciones para el almacenamiento de materiales y oficinas de promoción, teniendo en cuenta que no habían sido incorporadas a catastro, a lo cual respondió que las tarifas previstas en el artículo 21 del Decreto 400 de 1998, debían aplicarse atendiendo la clasificación de los predios según sus características físicas y jurídicas y el uso o destinación, independientemente del registro o no en la base catastral de esas condiciones.

Mientras la sociedad actuó con base en ese concepto, la Administración en una actitud contradictoria asignó la tarifa como si fuera un predio de engorde precisamente por la falta en Catastro del registro de las construcciones.

4. Improcedencia de la sanción por inexactitud, por cuanto la sociedad actuó conforme a derecho y siguiendo los lineamientos de la Administración plasmados en el concepto mencionando anteriormente, lo que descarta la realización de maniobras dolosas o defraudatorias.

Controvierte el argumento del Tribunal según el cual el debate fue solo probatorio, pues existió diferencia de criterios en torno al derecho aplicable lo que impide aplicar la sanción.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Tanto la parte actora como la parte demandada, reiteraron los argumentos expuestos a lo largo del debate.

El Ministerio Público representado por la Procuradora Sexta Delegada ante la Corporación en su concepto de fondo solicitó confirmar la sentencia apelada.

Con fundamento en los artículos 63 y 69 de la Resolución 2555 del IGAC señaló que para entender el concepto de edificio era fundamental la característica de la permanencia, por lo tanto las casetas no podían considerarse como tal, debido a su condición de transitoria y teniendo en cuenta que pueden ser retiradas en cualquier tiempo sin que la naturaleza del predio cambie o se altere. Tampoco les agrega valor al predio, es decir, el precio del predio no lo da en sí que tenga o no una caseta.

Se refirió al certificado catastral en el que el predio aparecía como lote urbanizado no edificado a primero de enero de 1998, lo cual fue corroborado por la visita practicada por un funcionario del Distrito quien encontró una caseta en cada uno de los predios, pero ningún indicio de construcción, lo cual no fue desvirtuado por la actora.

Solicitó igualmente confirmar la sentencia en cuanto a la sanción por inexactitud, por cuanto no se puede hablar de diferencia de criterios cuando el contribuyente no comparte un planteamiento de la Administración o la interpretación que ésta hace de una disposición, pues ella debe darse frente a normas ambiguas o confusas.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se debate en la presente instancia, la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración Tributaria Distrital modificó las

declaraciones del impuesto predial presentadas por la demandante por el año gravable de 1998.

Advierte la Sala en primer lugar, que los predios correspondientes al proceso N° 01-1676 fueron declarados como comerciales metropolitanos con una tarifa del 9.5‰, mientras que el predio correspondiente al proceso N° 02-0925 fue declarado como residencial con una tarifa del 7‰. Por su parte, la Administración considera que se trata de predios urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados con una con tarifa del 33‰, teniendo en cuenta que se realizaron visitas a los inmuebles en noviembre de 1999 y aunque en los primeros se encontraron casetas para guardar materiales, y en el segundo hay un conjunto de apartamentos completamente habitados, no existen indicios de que a 1 de enero de 1998 tuvieran alguna construcción.

La parte actora considera que las casetas para almacenamiento de materiales, el apartamento modelo y la sala de ventas, son edificios conforme a la definición que consagra el Artículo 69 de la Resolución 2555 del IGAC y hacen parte de la actividad comercial de la sociedad, por tanto les corresponde la destinación que se mencionó. Y en relación con el otro predio, al 1 de enero de 1998, ya se habían levantado las estructuras y los cimientos de dos torres de las seis, de manera que no podían considerarse como lotes de engorde.

El Tribunal consideró que en el proceso 01-1676, no se acreditó la existencia de construcciones en los predios de la sociedad, pues las casetas no podían considerarse construcciones en cuanto su presencia no afectaba al predio económicamente y su duración era efímera. En relación con el predio correspondiente al proceso 02-0925, concluyó que las pruebas tampoco acreditaban que el 1 de enero de 1998 ya estuviera construido.

Al respecto, debe recordarse que el impuesto predial unificado tiene su desarrollo legal con la Ley 44 de 1990 y es un tributo municipal que grava la propiedad inmueble o su posesión, bien sea en áreas urbanas, rurales o suburbanas.

El Artículo 656 del Código Civil define los inmuebles o bienes raíces como las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles.

Este impuesto es de tipo real en cuanto recae sobre el valor del inmueble, sin consideración a la calidad del sujeto pasivo (propietario o poseedor) y sin tener en cuenta los gravámenes y deudas que el inmueble soporta.

El artículo 3° de la Ley 44 de 1990 estableció como base gravable del impuesto predial, el avalúo catastral o, el autoavalúo de los bienes cuando se establezca en un municipio la declaración privada del tributo.

De conformidad con el artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993, la base gravable del impuesto predial en Bogotá es el valor del inmueble estimado por el contribuyente, pero sin que su determinación quede totalmente a la voluntad particular de los propietarios, por ello se fijan unos límites mínimos con el fin de aproximarse al cumplimiento efectivo de los principios de equidad y progresividad. De esta forma, la base gravable no puede ser inferior, al avalúo catastral del año anterior incrementado en el IPC, ni al autoavalúo del año anterior incrementado en el mismo porcentaje, sin perjuicio de que pueda solicitarse autorización para declarar un valor inferior en caso de un decremento de su precio.

El avalúo catastral se establece por la Administración como resultado de la investigación y el análisis del mercado inmobiliario, el avalúo hace parte del catastro, es decir del *“inventario o censo, debidamente actualizado y clasificado, de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares.”*¹ Se establece con los procesos de formación y actualización, donde se toman en cuenta los elementos relacionados con la ubicación, naturaleza (rural o urbana) precio, servicios públicos, estrato, vías de

¹ Decreto Reglamentario 3496 de 1983, artículo 1°.

comunicación, todo ello implica que el avalúo pueda variar de un año a otro, lo cual es una constante, toda vez que la movilidad y cambios de uso de las urbes es notoria.

El artículo 4° de la Ley 44 de 1990 reguló la tarifa del impuesto predial, señalando que sería fijada por los respectivos concejos municipales entre el 1‰ y el 16‰ de la base gravable, atendiendo los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector urbano y la formación o actualización del catastro. Los terrenos urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados pueden estar sujetos a tarifas superiores, sin que excedan del 33 por mil.

Para estos efectos, los inmuebles han sido clasificados en las normas tributarias distritales como rurales, suburbanos y urbanos, y entre estos últimos: Residenciales, Industriales, Comerciales, Entidades del sector financiero, Empresas industriales y comerciales del Estado, Cívico institucional y urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados.

El impuesto es anual y se causa el 1° de enero del respectivo año gravable, lo que implica que se deben tener en cuenta las características jurídicas, físicas y económicas de los predios para ese momento, las cuales permiten identificar los elementos del impuesto.

Para determinar las circunstancias particulares de cada uno de los predios sujetos al impuesto al momento de su causación, es imperativo acudir al **catastro**, como quiera que él constituye el “inventario o censo, debidamente actualizado y clasificado de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares, con el objeto de lograr su correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica.”

La función catastral es una función pública especial desarrollada por las autoridades encargadas de adelantar la formación, actualización y conservación de los catastros del país, conforme con el procedimiento especial administrativo contenido en la Ley 14 de 1983, su Decreto

Reglamentario No. 3496 de 1983 y la Resolución No. 2555 de 1988, de la Dirección General del Instituto Geográfico Agustín Codazzi que reglamentó los procesos de formación, actualización de la formación y conservación del catastro nacional.

Las etapas de "formación", "actualización" y "conservación" de los catastros, se encuentran claramente diferenciadas y definidas por los artículos 11, 12 y 13 del Decreto Reglamentario 3496 de 1983 en los siguientes términos:

"Artículo 11.- Formación Catastral. La formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a obtener la información sobre los terrenos y edificaciones en los aspectos físico, jurídico, fiscal y económico de cada predio.

La información obtenida se anotará en la ficha predial y en los documentos gráficos, listados y formatos de control estadístico que diseñen las autoridades catastrales.

El proceso de formación termina con la resolución por medio de la cual las autoridades catastrales, a partir de la fecha de dicha providencia, ordenan la inscripción en el catastro de los predios que han sido formados y establecen que el proceso de conservación se inicia al día siguiente, a partir del cual, el propietario o poseedor podrá solicitar la revisión del avalúo de acuerdo con el artículo 9º de la Ley 14 de 1983".

"Artículo 12.- 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".

"Artículo 13 - 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 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 9º de la Ley 14 de 1983".

Teniendo en cuenta su finalidad, actividades y características técnicas, el catastro permite contar con una información actualizada y clasificada de los inmuebles, la cual tiene una incidencia fundamental para la determinación del impuesto predial.

A partir de la información catastral, los distritos y municipios pueden obtener los datos que permiten fijar el impuesto predial. El catastro es el punto de partida dentro del proceso de determinación de este tributo, por ello el impuesto predial será tan eficaz como eficiente sea la actualización y objetividad del Catastro.

Quien aparece en catastro como propietario o poseedor, es en principio el sujeto pasivo del impuesto y dependiendo de la situación física del predio, como su destinación o si está o no edificado, puede señalarse la tarifa. En relación con la base gravable, como ya se indicó el avalúo catastral señala el valor mínimo por el cual se puede declarar un inmueble. Todos estos elementos que aparecen en el registro catastral deben ser tenidos en cuenta tanto por el contribuyente, como por el fisco al momento de determinar el impuesto predial.

En todo caso, en la etapa de conservación catastral hay lugar a revisar y rectificar los errores cometidos en las etapas de formación o actualización², o bien, pueden presentarse las llamadas mutaciones catastrales, que son los cambios sobrevinientes respecto de los elementos físicos, jurídicos o económicos del predio, los cuales deben ser informados por los propietarios o poseedores a las oficinas de catastro³.

La revisión del avalúo catastral permite rectificarlo para que se tenga en cuenta como base gravable mínima del impuesto predial, sobre la situación real del inmueble a 1° de enero del respectivo año.

Ahora bien, cuando se presenten mutaciones catastrales, como el cambio de propietario o poseedor; modificaciones en los límites de los predios; nuevas construcciones, edificaciones o la demolición de las existentes; pueden ser acreditadas ante el fisco dentro del proceso de determinación del impuesto predial, pero en estos eventos, la carga probatoria le corresponde a quien esté interesado en demostrar que la información catastral no está actualizada o es incorrecta, toda vez que en virtud del artículo 187 del Decreto 1333 de 1986, los propietarios tienen la obligación de informar los terrenos, edificaciones y mejoras que no estén incorporadas en el catastro, y a su vez la autoridades deben formar y actualizar los respectivos catastros. El proceso catastral no es una actividad unilateral, sino de mutuo aporte entre el propietario o el poseedor y la Administración pública y ésta debe ofrecer mecanismos accesibles al público para la actualización de los datos.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala procede a resolver los cargos de la apelación en el orden en que fueron planteados:

1. Alega el demandante que los predios en discusión, con área superior a 100 metros cuadrados, no pueden ser considerados como “urbanizados no edificados”, los cuales están gravados a una tarifa del 33‰, porque las

² Artículo 179 del Decreto 1333 de 1986.

³ Artículo 187 ib.

construcciones existentes corresponden a la noción jurídica de “edificio” definida en el artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988, expedida por el IGAC.

Las construcciones a que hace referencia la demandante consisten en bodegas de materiales, apartamento modelo y en uno de ellos, una estructura en concreto, cimentación y los desagües de dos de las seis torres del Conjunto Residencial Puerto Madero.

Las tarifas del impuesto predial vigentes para el periodo que se discute, estaban contenidas en el artículo 19 del decreto distrital 423 del 26 de junio de 1996, “que compiló las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales”, para los predios urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados con área superior a 100 m.² a los cuales les correspondía un impuesto del 33%. Esta disposición señalaba en su parágrafo segundo que se aplicarían en lo pertinente las definiciones contenidas en el Acuerdo 6 de 1990, expedido por el Concejo de Bogotá, “por medio del cual se adopta el Estatuto para el Ordenamiento Físico del Distrito Especial de Bogotá, y se dictan otras disposiciones”.

Toda vez que la norma se remite expresamente a las definiciones otorgadas por el Concejo en el Acuerdo 6 de 1990, debe dársele a las expresiones utilizadas su significado legal, de conformidad con el artículo 28 del Código Civil.

De acuerdo con las definiciones contenidas en los artículos 403, 404, 406, 407 y 443 del Acuerdo 6 de 1990, puede concluirse que los predios “urbanizables no urbanizados” son los terrenos situados en áreas urbanas o suburbanas que **no** han tenido un proceso de desarrollo por urbanización o por construcción⁴, esto es, que no han sido dotados de servicios de infraestructura ni de los demás servicios básicos, inherentes a la actividad

⁴ Desarrollo por construcción comprende las acciones encaminadas a la construcción de edificios, su ampliación, adecuación o remodelación.

que se va a desarrollar y no están aptos para construir edificaciones idóneas para el funcionamiento de los usos urbanos allí permitidos.

Los predios situados dentro de terrenos que han cumplido su proceso de desarrollo por urbanización, pero en los que no se han levantado construcciones o edificios, se denominan "predios urbanizados no edificados"

Estos terrenos son los que en el lenguaje popular han sido denominados "lotes de engorde", para los cuales el artículo 4° de la Ley 44 de 1990 previó una tarifa de impuesto predial mucho mayor frente a la de los demás predios edificados, con amparo en la Constitución Política que actualmente dispone en el artículo 58 que "La propiedad es una función social que implica obligaciones" y como una manera de desmotivar el enriquecimiento inactivo por el simple incremento del valor de la propiedad raíz gracias al desarrollo de los predios y vías aledañas.

La propiedad privada en Colombia goza de especial protección constitucional, de tal manera que no puede ser menoscabada, desconocida o vulnerada por leyes posteriores. Pero si en aplicación de una ley, este derecho entra en conflicto con el interés público o social, debe ceder al interés colectivo, toda vez que la propiedad cumple una función social y debe aportar en el desarrollo y crecimiento del país.

Dentro de las obligaciones a cargo de los propietarios de inmuebles urbanos se encuentra la de permitir el desarrollo urbano, que los bienes sean productivos tanto para el titular de los mismos, como para el conjunto de la sociedad, de suerte que los predios cumplan con los usos urbanos previstos o autorizados.

Los terrenos ociosos que no acatan estos fines sociales, son gravados más fuertemente que los demás, con el fin que se estimule el desarrollo urbano y para restringir fenómenos de especulación sobre la tierra, así como los problemas ambientales, de salubridad y de seguridad que regularmente se presentan con los llamados "lotes de engorde".

Para establecer si los predios son "urbanizados no edificados", es relevante la definición de los conceptos de "edificio" y de "otras construcciones" contenida en el Artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 expedida por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi:⁵

"1. Edificios: A la reunión de materiales consolidados de carácter permanente destinada a proteger contra la intemperie a personas, animales o cosas;

2. Otras construcciones: A la reunión de materiales consolidados con carácter de permanencia, sea en la superficie del suelo o en su interior, con destinación diferente a la señalada en el numeral anterior;..."

En el presente caso, la demandante ha señalado que tanto las casetas, el apartamento modelo y la sala de ventas, que se encontraron en los predios correspondientes al proceso N° 01-1676, así como las cimentaciones y estructuras de dos torres del proyecto Puerto Madero correspondiente al proceso N° 02-0925, son construcciones y por tanto el predio no se podía considerar como no edificado. Considera que el carácter de permanente se refiere a los materiales con potencialidad de duración durante un período extenso, sin perjuicio de que en cualquier momento el edificio desaparezca.

Al respecto y de acuerdo con las precisiones hechas anteriormente, es pertinente acudir al contenido de los boletines catastrales expedidos en 1999, que obran en los cuadernos de antecedentes, según los cuales los predios en discusión corresponden a la clasificación de "urbanizado no edificado". Es decir, catastralmente, los inmuebles no habían sido edificados.

Esta situación física que figuraba en catastro para los inmuebles de la demandante, debía ser tenida en cuenta por el Distrito en el proceso de determinación del impuesto predial y así mismo por la contribuyente al presentar sus declaraciones por el año 1998, sin perjuicio de que se acredite

⁵ De acuerdo con el artículo 182 del Decreto 1333 de 1986, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi es la entidad que establece las normas técnicas para las labores catastrales.

que los predios sufrieron mutaciones catastrales que alteran sus condiciones y por lo mismo, la tarifa a aplicar. Como ya se indicó anteriormente, esta carga probatoria le corresponde al interesado en desvirtuar la realidad del catastro.

Cabe anotar, que el Distrito adelantó visitas a los predios el 4 de noviembre de 1999, en cuyas actas constan los siguientes resultados:

En cada uno de los inmuebles ubicados en la Calle 33B 68-50, Dg. 22B 63-41 y Dg. 22B 58-40 se encontró una caseta de zinc de 20 m² aproximadamente, abandonadas y desocupadas y en el último, semidestruida. Consta igualmente que no se halló ningún indicio o prueba de que estos predios tuvieran alguna construcción a 1º de enero de 1998.

En el inmueble ubicado en la Dg. 22B 64-41 se encontró una caseta con materiales de construcción de 80 m² aprox. y una oficina de ventas de 50 m² aprox. No se evidenció ningún indicio de que existiera una construcción al 1º de enero de 1998.

En el inmueble ubicado en la Dg. 22B 62-49 no se encontró ninguna construcción ni indicios de que la hubiera a 1º de enero de 1998.

Para demostrar que a primero de enero de 1998 existían construcciones en los inmuebles en discusión, la demandante aporta los siguientes documentos:

- Planos de localización del proyecto ciudad Salitre por etapas. El que obra a folio 33 señala que el proyecto urbanístico fue aprobado por Resolución 9710060 del 7 de mayo de 1997.
- Fotocopias de la publicidad del proyecto a folios 34 y 35 en la revista La Guía, sin fecha de publicación en ellas se invita a visitar el apartamento modelo.

- Resolución 696 de 25 de junio de 1993 del Departamento Administrativo de Planeación Distrital que expide la Licencia de Urbanismo al predio denominado Ciudad Salitre Cuarta Etapa. (Folio 41)

- Resolución 229 de 1 de marzo de 1993 del Departamento Administrativo de Planeación Distrital que reglamenta el Sector II y III del Proyecto Ciudad Salitre. (Folio 47)

- Resolución 044 de 7 de enero de 1993 del Departamento Administrativo de Planeación Distrital que aprueba la modificación del Proyecto General de la Urbanización Ciudad Salitre, Primera Etapa. (Folio 62)

Los anteriores documentos aportados por la contribuyente evidencian la existencia de una licencia de urbanismo para el desarrollo del proyecto Ciudad Salitre Cuarta Etapa en la que se permite para las manzanas con área de actividad residencial el uso para vivienda multifamiliar principalmente y un uso complementario de comercio, institucional o recreativo. Para las manzanas con área de actividad múltiple se permiten como usos principales la vivienda multifamiliar, comercio, institucional y recreativo. A pesar de ello, no se acredita que efectivamente se haya desarrollado dicho proyecto y al contrario, la información catastral y la visita realizada por el Distrito permiten concluir que a 1° de enero de 1998, este no se había iniciado.

En estos términos, la discusión se concreta en establecer si las casetas de zinc y las demás estructuras encontradas en los inmuebles se consideran construcciones o edificios y en esa medida los predios no pueden ser considerados como “urbanizados no edificados” para efectos del impuesto predial.

De acuerdo con las definiciones ya transcritas contenidas en la Resolución 2555 de 1988 del IGAC, para entender que una estructura corresponde a los conceptos de “edificios” y “otras construcciones”, es relevante el carácter de permanencia en la reunión de los materiales consolidados. Esto es, un propósito de estabilidad en el tiempo, de inmutabilidad.

Para la Sala, estas casetas, así como el apartamento modelo y la sala de ventas, no fueron levantadas con una intención de permanencia, pues desde su construcción tuvieron el objetivo de ser retiradas una vez se concluyera el proyecto Ciudad Salitre Cuarta Etapa, como quiera que no formaban parte de él, ni correspondían al uso propuesto y autorizado en la licencia de urbanismo. En esa medida no pueden considerarse para efectos catastrales o bien del impuesto predial como “otras construcciones o edificios” que desvirtúen que los predios son urbanizados no edificados.

De otra parte, los elementos ubicados en los inmuebles tampoco permiten concluir que en ellos, a 1° de enero de 1998, hubo un “desarrollo por construcción”, es decir, que las estructuras y las edificaciones existentes en ese momento son viables y aptas para el desenvolvimiento de los usos permitidos.⁶ En otras palabras, no cumplían los usos urbanos previstos y autorizados en los actos administrativos que aprobaron el Proyecto Ciudad Salitre y expidieron la licencia de urbanismo.

Las estructuras encontradas en los inmuebles en discusión no permiten el uso residencial, comercial o industrial que fue autorizado, como quiera que las casetas de 20 m.² o la casa modelo de 80 m.² no tienen las condiciones para ello.

Debe tenerse en cuenta que el área de los terrenos es superior a los 5.000 mts., 7.000 mts. y hasta 18.000 m.², donde resulta totalmente desproporcionado que estructuras de 20 y 80 m.², representen el desarrollo de los usos permitidos.

Lo que no puede aceptarse es que una vez obtenida la licencia de construcción pasen los años mientras se valorizan e incluso se vendan los predios y se pague un impuesto predial, como si las urbanizaciones ya se hubieran construido.

⁶ Artículo 444 del Acuerdo 6 de 1990 del Concejo de Bogotá.

Para determinar si un predio tuvo un desarrollo por construcción, es decir, que fue edificado, no basta que exista una “construcción”, entendida como la simple reunión de materiales consolidados, sino que se requiere que ésta sea viable y apta para el desarrollo de los usos permitidos, lo que no ocurre en el presente caso.

Por lo mismo, no puede aceptarse como lo pretende la demandante, que esas casetas, apartamento modelo y sala de ventas, le den al predio la destinación de comerciales metropolitanos, por lo siguiente:

El Artículo 7 del Decreto 238 de 1995⁷ dispone:

“Artículo 7º.- Predios Comerciales Metropolitanos. Para efectos del impuesto predial unificado, se consideran predios comerciales metropolitanos aquellos que por su ubicación o magnitud suplen las demandas de bienes y servicios en general o aquellos que por razón de su impacto, volumen o su inconveniencia de funcionamiento requieren de localización especial.

Son predios comerciales metropolitanos:

Aquellos en los que se realice la oferta de bienes o servicios en edificaciones especializadas o complejos arquitectónicos cuya área sea mayor o igual a 20.000 metros cuadrados de construcción.

Aquellos en los que se realice la oferta concentrada de gran variedad de bienes o servicios en edificaciones especializadas como almacenes por departamentos, las oficinas o los locales en centros o complejos empresariales.

Aquellos ubicados en centros comerciales.

Los centros comerciales.

Los hoteles.

Aquellos predios comerciales ubicados en zonas de comercio mayoritario, es decir donde haya una agrupación de estacionamientos en una o varias cuadras.

⁷ por medio del cual se reglamenta el artículo 5 del Acuerdo 39 de 1993, que establece las tarifas del impuesto predial a partir del año gravable 1995.

Teniendo en cuenta las zonas de comercio del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, a manera de ejemplo, pertenecen a esta clase los predios comerciales localizados en:

- *El Restrepo*
- *Venecia*
- *Chapinero*
- *Siete de agosto*
- *Centro: Calle 19, Carrera 7ª, Carrera 9ª, Carrera 10ª, Calle 13. (Av. Jiménez)*
- *Calle 6ª sur*
- *Avenida Caracas*
- *Calle 53*
- *Lago*
- *Carrera 15*
- *Carrera 11*
- *Zona Rosa*
- *Avenida Carrera 19*
- *Calle 116 (Avenida Pepe Sierra)*
- *Calle 140 (Cedritos)*
- *Calle 80*
- *Avenida 68*
- *Carrera 30*
- *Usaquén (Comercio sobre la Carrera 7ª.*
- *Avenida de las Américas*
- *Zona comercial del barrio Kennedy*
- *Zona comercial del Barrio Quirigua*
- *Zona comercial del Centro Nariño*
- *Avenida Boyacá*

Aquellos predios comerciales ubicados en zonas de comercio especializado en sectores de la ciudad, tales como zonas de venta de repuestos automotrices, zonas de ferreteros, zonas de talleres y reparación automotriz, sanandresitos, zona de venta de materiales para construcción y las análogas a las anteriores.

En todo caso son predios comerciales metropolitanos los que se destinen a:

- *Griles y similares*
- *Casas de juegos de azar y similares*

- *Galleras*
- *Campo de tejo*
- *Moteles y similares*
- *Almacenamiento en grandes depósitos o bodegas y similares*
- *Servicios funerarios*
- *Y los análogos a los anteriores*

Siempre serán metropolitanos los predios comerciales zonales que se desarrollen en áreas superiores a 20.000 metros cuadrados.

(...)"

De acuerdo con la norma transcrita, los predios donde se encontraban las casetas y el apartamento modelo y la sala de ventas, no tenían el 1º de enero de 1998, un uso de predios comerciales metropolitanos, pues no encajan dentro de ninguno de los supuestos que describe esta disposición, y además, no eran inmuebles dentro de los cuales se realizara el intercambio de bienes o servicios.

Por todo lo anterior, las estructuras mencionadas no tienen el carácter de edificios para efectos catastrales y del impuesto predial, dado que no cumplen con la condición de permanencia exigida en la Resolución 2555 de 1988 del IGAC, ni ellas implican un desarrollo por construcción en los predios discutidos, que desvirtúen su carácter de "Urbanizados no edificados".

2. También alega la apelante, que la visita no es prueba idónea sobre las condiciones físicas y económicas de los predios a 1º de enero de 1998, pues se limitó a observar los predios, encontró unas edificaciones (casetas) pero desechó la posibilidad que dos años antes hubiese algún edificio o construcción.

Controvierte la decisión del Tribunal por cuanto no analizó de manera completa los medios de prueba con los que se concluyen que existían edificios, entre ellos, folletos, propaganda publicitaria de los edificios y el proceso contable de la construcción.

Ahora bien, en relación con el predio correspondiente al proceso N° 02-0925 ubicado en la Dg. 22B 65-31 con Matrícula Inmobiliaria 50C-1456220 (SMII5-M4) se observa en primer lugar que en la declaración del impuesto predial del año gravable de 1998, la contribuyente declaró como área del terreno 7175 mt². y no consignó ningún dato en el campo correspondiente al área construida. (Folio 27 del cuaderno correspondiente)

De otra parte, en la rendición de cuentas de la Fiduciaria Central a CUSEZAR S.A. de 20 de abril de 1998, por el período comprendido entre el 23 de mayo y el 31 de diciembre de 1997, dentro de las labores realizadas no se mencionó nada en relación con la obra, por el contrario en las “Labores por desarrollar” se citan entre otras:

Continuar vinculando al proyecto posibles compradores
Suscribir el reglamento de propiedad horizontal, y
Certificar el punto de equilibrio que corresponda.

Por el contrario, en la rendición de cuentas de 24 de mayo de 2000 correspondiente al período entre el 30 de junio y el 31 de diciembre de 1999, dentro de las Labores realizadas se incluye que “se realizaron diversas visitas a las obras para verificar el avance de las obras, el estado de los cerramientos y el entorno en general” (folio 21 c.a. 9)

Lo anterior permite a la Sala considerar que de las pruebas mencionadas no hay siquiera indicio de que para el 1 de enero de 1998 ya existieran las dos torres de las seis que se construyeron en ese predio y cuya existencia aduce la contribuyente.

A juicio de la Sala, la construcción, tanto en este predio como en los correspondientes al proceso N° 01-1676, correspondía demostrarla a la demandante de manera directa, toda vez que al no estar registrada legalmente, configuró un indicio que debió ser desvirtuado por la actora.

Existen medios probatorios directos como las memorias de tomas aéreas efectuadas por las entidades encargadas de la formación catastral en el Distrito o el Instituto Colombiano Agustín Codazzi, a las que habría podido acudir la sociedad, para contradecir, si así fuere, la conclusión a que arribó la Administración.

Finalmente, los encargos fiduciarios firmados en septiembre y octubre de 1997 consagran un plazo de 180 días para iniciar la obra o para vender el 50% del proyecto so pena de dar por terminado el contrato, lo cual evidencia que no era obligatorio ni necesario que el 1 de enero de 1998 ya se hubiera iniciado la obra. No prospera el cargo.

3. Violación al principio de la buena fe al cuestionar la Administración una actuación del contribuyente avalada por la misma Administración Tributaria.

La sociedad elevó una consulta a la Administración Tributaria en relación con la tarifa aplicable a construcciones destinadas a casetas de vigilancia y construcciones para el almacenamiento de materiales y oficinas de promoción, teniendo en cuenta que no habían sido incorporadas a catastro.

La Secretaría de Hacienda mediante Oficio N° SH-2000-423-117 de 31 de marzo de 2000, respondió así:

“... las tarifas aplicables en la determinación del impuesto Predial Unificado de los inmuebles ubicados en la jurisdicción del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, están establecidas en el artículo 21 del Decreto Distrital 400 de 1998, las cuales deben aplicarse atendiendo la clasificación de los predios según sus características físicas y jurídicas y el uso o destinación de los mismos a primero de enero del año gravable objeto de liquidación, independientemente del registro o no en la base catastral de estas condiciones.” (Folio 40)

A juicio de la Sala, la sociedad le da a la respuesta un alcance que no tiene. Allí se indica que la tarifa a aplicar debe atender a la clasificación de los predios según sus características físicas y jurídicas y el uso o destinación de

los mismos. Es decir, hay que mirar primero esas características para poder clasificar un predio, no se puede clasificar un predio al gusto del propietario o poseedor, se debe atender a la realidad del mismo.

Como ya se indicó, si bien es preciso informar a la autoridad catastral cualquier construcción o mejora que se haga en un inmueble, no por el hecho de omitir ese deber, significa que la construcción o mejora no existe, el Concepto señala que la tarifa se aplica independientemente de tal situación, pero debe demostrarse tal circunstancia cuando haya lugar a ello.

Así las cosas, para la Sala no existe violación al principio de la buena fe, pues aunque la consulta fue concreta, su respuesta no fue precisa en señalar qué destino correspondía al predio por la construcción de esas casetas y qué tarifa correspondía aplicar, sino que, le dio las pautas generales para que fuera la contribuyente quien determinara su tarifa, lo que hizo la sociedad de autos, pero sin atender las condiciones de sus predios como se vio anteriormente.

4. Improcedencia de la sanción por inexactitud, por cuanto la sociedad actuó conforme a derecho y siguiendo los lineamientos de la Administración plasmados en el concepto mencionado anteriormente, lo que descarta la realización de maniobras dolosas o defraudatorias.

A juicio de la Sala, las consideraciones expuestas en los cargos anteriores, descartan la existencia de diferencia de criterios como eximente de la sanción por inexactitud, porque como se vio, el concepto no indujo a la sociedad a declarar con un destino y una tarifa específicas, ni fue ambiguo, ni el Distrito lo ha desconocido.

La inexactitud en este caso, surgió por cuanto la contribuyente le dio el carácter de edificación a las casetas y demás construcciones levantadas en los predios de su propiedad, que como se determinó, no corresponden a tal concepto. De acuerdo con las pruebas obrantes en el proceso 01-1676 y en

el proceso 02-0925 no se demostró la existencia de la construcción para el 1 de enero de 1998.

Así las cosas, en las declaraciones del impuesto predial presentadas por la sociedad actora, se incurrió en una conducta sancionable pues se incluyeron factores equivocados (destino y tarifa) lo cual dio lugar a un menor impuesto a pagar, sin que se haya presentado, como se dijo, diferencia de criterios relativas a la interpretación del derecho aplicable. No prospera el cargo.

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

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
DÍAZ**
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

LIGIA LÓPEZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA
DÍAZ

HÉCTOR J. ROMERO

RAÚL GIRALDO LONDOÑO
SECRETARIO