

IMPUESTO PREDIAL – Consagración legal. Elementos del tributo. Distrito Capital / AVALUO CATASTRAL – Tope mínimo de la base gravable del impuesto predial / CATASTRO – Determina las circunstancias particulares de los predios. Etapas de formación, actualización y conservación de los catastros / REGISTRO CATASTRAL – Su información es determinante para fijar el impuesto predial / MUTUACIONES CATASTRALES – Pueden acreditarse dentro del proceso de determinación del impuesto predial / DETERMINACION DEL IMPUESTO PREDIAL – En el se puede discutir las mutaciones de los inmuebles. Carga probatoria

El impuesto predial unificado se halla previsto en la Ley 44 de 1990, como un impuesto del orden municipal que fusionó varios tributos y que grava la propiedad o posesión de un inmueble en áreas urbanas, rurales o suburbanas. La base gravable del impuesto predial es el avalúo catastral o el autoavalúo de los bienes, cuando se establezca la declaración anual del impuesto predial unificado (artículo 3 de la Ley 44 de 1990). El Distrito Capital fue el primero en acoger el sistema de autoavalúo. Así, en el artículo 155 numeral 1 del Decreto 1421 de 1993 se previó que la base gravable del impuesto es el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, el cual no puede ser inferior al avalúo catastral o autoavalúo del año, según el caso, incrementados en el IPC del año anterior, sin perjuicio de que el contribuyente pueda pedir autorización para declarar un valor inferior, en caso de que el predio tenga un incremento menor o un decremento. En consecuencia, a partir de 1994 el avalúo catastral ya no constituye la base gravable del impuesto predial unificado en el Distrito Capital, pero sí uno de los topes mínimos que debe tenerse en cuenta para determinar la base gravable del impuesto. La Sala ha precisado que para determinar las circunstancias particulares de cada predio al momento de la causación del impuesto predial unificado (1° de enero del respectivo año gravable) es imperativo acudir al catastro, que 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”. Así pues, todos los elementos que figuran en el registro catastral, como el propietario o poseedor del predio, la destinación del inmueble, o si está o no edificado, son determinantes tanto para el contribuyente, como para el fisco al momento de fijar el impuesto predial. Además, cuando se presenten mutaciones catastrales, como cambios en los propietarios o poseedores de los inmuebles, modificaciones en los límites de los predios o nuevas construcciones “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”, pues según el 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 las autoridades deben formar y actualizar los respectivos catastros. Lo anterior significa que aunque la información catastral no se encuentre debidamente actualizada, el contribuyente puede probar ante la Administración Tributaria las mutaciones o cambios en relación con los elementos jurídicos, físicos o económicos del predio.

FUENTE FORMAL: LEY 44 DE 1990 / DECRETO 1333 DE 1986 – ARTICULO 187

TARIFA – La fijan los concejos municipales. Determinación / TERRENOS URBANIZABLES NO URBANIZADOS Y URBANIZADOS NO EDIFICADOS – Pueden aplicárseles la tarifa del 33 por mil / PREDIOS URBANIZABLES NO URBANIZADOS – Definición. Tarifa / CONSTRUCCION – Requisitos

De otra parte, el artículo 4 de la Ley 44 de 1990 prevé que la tarifa del impuesto predial unificado será fijada por los respectivos concejos municipales entre el 1‰ y el 16‰ de la base gravable y que para la determinación de la tarifa, deben tenerse en cuenta los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector urbano y la antigüedad de la formación o actualización del catastro. La citada norma también dispone que los terrenos urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados pueden estar sujetos a tarifas superiores, sin que excedan del 33 por mil. De acuerdo con las definiciones de los artículos 403, 404, 406, 407 y 443 del Acuerdo 6 de 1990, 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 construcción, esto es, que no han sido dotados de servicios de infraestructura ni de los demás servicios básicos, inherentes a la actividad que se va a desarrollar y no están aptos para construir edificaciones idóneas para el funcionamiento de los usos urbanos allí permitidos". A su vez, 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". El artículo 21 del Decreto 400 de 1999 señala que a los predios comerciales zonales les corresponde una tarifa del impuesto de 8.5‰ y que los predios urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados están sujetos a tarifa del 33‰ la Sala precisa que la prueba contable no acredita la existencia real de un edificio en los términos del artículo 69 de la Resolución 2555 del IGAC, es decir, la reunión de materiales consolidados de carácter permanente destinada a proteger contra la intemperie a personas, animales o cosas. El avalúo corporativo, por su parte, se refiere a la existencia de una construcción en un año distinto a los que se encuentran en discusión y da cuenta, además, de que la construcción es de estructura metálica, lo que denota que no tiene vocación de permanencia, como lo anotó el a quo, independientemente de que tenga servicios públicos y buenas condiciones sanitarias, hechos que se corroboran con los certificados sanitarios, de bomberos y las facturas de servicios públicos.

PRUEBAS – Su falta de valoración no es causal de nulidad de los actos administrativos / VALORACION DE LAS PRUEBAS – Hace parte de la motivación de los actos administrativos

Está probado que el Distrito Capital no valoró las pruebas aportadas por la actora con la respuesta al requerimiento especial. Tal omisión, sin embargo, no tiene la entidad suficiente para anular los actos acusados por violación del debido proceso. Ello, porque de haberse valorado dentro del proceso de determinación del tributo, la decisión de la Administración habría sido la misma que tomó en la liquidación oficial de revisión, dado que los documentos aportados por la actora no lograron desvirtuar la información oficial del boletín catastral, que tuvo en cuenta la Administración para expedir los actos acusados. No obstante lo anterior, la Sala llama la atención de la Administración para que en adelante no incurra en omisiones como la descrita, dado que es su deber valorar las pruebas aportadas oportunamente por el contribuyente (artículo 744 No 3 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 113 del Decreto Distrital 807 de 1993) y la valoración de las pruebas hace parte de la motivación de todos los actos administrativos (artículo 35 del Código Contencioso Administrativo).

CORRECCION PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL – No procede cuando no se reduce la sanción a la cuarta parte de la planteada por la administración

La demandante no dio cumplimiento a las normas sobre corrección provocada por el requerimiento especial, pues, si bien permiten la aceptación parcial de los hechos planteados en el requerimiento, en el caso concreto no era posible tal aceptación parcial. Ello, porque tanto la base gravable como la tarifa, en conjunto, que fueron los factores que la DIAN propuso modificar, son las que determinan los mayores valores a cargo del contribuyente. Aunque las normas tributarias transcritas facultan a los contribuyentes para corregir sus declaraciones mediante la aceptación total o parcial de las glosas de la Administración, según el impuesto y la glosa de que se trate deberá analizarse cómo debe ser la aceptación. Además, el artículo 709 del Estatuto Tributario prevé que la sanción debe reducirse a la cuarta parte de la planteada por la Administración, no a la cuarta parte de la que el contribuyente considere procedente. Al no haber sido correctamente liquidada la sanción reducida, pues, su monto era de \$101.747.000 y no de \$12.887.000, y, por tanto, haber incumplido los requisitos para que proceda la corrección provocada por el requerimiento especial, no era procedente la incorporación de dicha corrección al proceso de determinación del tributo, de donde no prospera el cargo de nulidad por la no aceptación de la citada corrección.

FUENTE FORMAL: DECRETO DISTRITAL 807 DE 1993 – ARTICULO 99 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 709

SANCION POR INEXACTITUD – No hay lugar a su determinación por no existir diferencia de criterios

Dado que la liquidación de revisión se ajustó a derecho por cuanto por los años 2001 y 2002 la tarifa del impuesto predial unificado era del 33‰, y, por lo mismo, no le asistía razón a la actora en cuanto aplicó una tarifa inferior a la legal, resulta procedente la determinación de la sanción por inexactitud. Ello, porque la demandante incluyó en sus declaraciones factores equivocados (destino y tarifa), lo que dio lugar al pago de un menor impuesto, sin que hubiera existido diferencia de criterios relativas a la interpretación del derecho aplicable, pues, fue el contribuyente quien, sin fundamento legal y sin lograr desvirtuar la información oficial, le dio el carácter de edificación a unas construcciones que no tienen vocación de permanencia y, en consecuencia, liquidó una tarifa distinta a la que la ley prevé.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 647

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C., veintiséis (26) de julio de dos mil doce (2012)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-01112- 01(17388)

Actor: CONSTRUCTORA COLPATRIA S.A.

Demandado: DISTRITO CAPITAL

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante y el demandado contra la sentencia de 28 de mayo de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso:

“PRIMERO: DECLÁRASE INHIBIDO para anular el Requerimiento Especial No 2003-PEE-45911 de 10 de junio de 2003.

SEGUNDO: NIÉGANSE las pretensiones de la demanda de acuerdo con la parte motiva de esta providencia.

TERCERO: LEVÁNTASE la sanción por inexactitud propuesta por la Administración de Impuestos en cumplimiento de lo considerado en este fallo.

[...]

ANTECEDENTES

CONSTRUCTORA COLPATRIA S.A. presentó las declaraciones del impuesto predial unificado de los períodos gravables 2001 y 2002, respectivamente, correspondientes al predio ubicado en la Calle 126 A No 44 A -73 de Bogotá¹.

La Constructora declaró el impuesto con una tarifa del 8.5‰, que es la aplicable a los predios comerciales zonales. Así, por el año 2001 liquidó un impuesto a cargo de \$72.295.000 y por el 2002, un impuesto a cargo de \$44.858.000.

El 13 de junio de 2003, la Dirección Distrital de Impuestos notificó a la Constructora el requerimiento especial N° RE-2003-PEE-45911 en el que propuso modificar la declaración de 2001 para fijar la tarifa del 33‰, correspondiente a los predios urbanizados no edificados. También propuso modificar la declaración de 2002 para aumentar la base gravable y fijar la tarifa del 33‰. En ambos casos, planteó, además, la imposición de la sanción por inexactitud².

¹ Folios 21 y 178 c.ppal

² Folios 23 a 27 c.ppal

Con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, el 11 de septiembre de 2003, la Constructora corrigió la declaración del impuesto predial de 2002 para aumentar la base gravable en los términos propuestos en el requerimiento especial³. Como consecuencia, determinó un impuesto a cargo de \$77.074.000 y una sanción reducida de \$12.887.000.

El 13 de septiembre de 2003, la Constructora dio respuesta al requerimiento especial y allegó la corrección a la declaración del impuesto predial del año 2002⁴.

El 13 de enero de 2004, la Dirección Distrital de Impuestos profirió la Liquidación Oficial de Revisión N° LOR-2004-PEE-2131 en la que mantuvo las glosas del requerimiento especial. Por lo tanto, para el 2001, determinó un impuesto a cargo de \$280.673.000 y una sanción por inexactitud de \$333.405.000 y, para el 2002, fijó un impuesto a cargo de \$299.226.000 y una sanción por inexactitud de \$406.989.000⁵.

Con fundamento en el artículo 704 del Decreto 807 de 1993 y 720 [parágrafo] del Estatuto Tributario, la Constructora acudió directamente ante la jurisdicción contencioso administrativa.

DEMANDA

CONSTRUCTORA COLPATRIA S.A., en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del C.C.A, solicitó la nulidad del requerimiento especial y de la liquidación oficial de revisión discriminados en el acápite anterior.

Citó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículos 3, 35, 59, 62 y 64 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículos 174 y 187 del Código de Procedimiento Civil.
- Artículo 743 del Estatuto Tributario.

³ Folio 22 c.ppal

⁴ Folios 28 a 32 c.ppal

⁵ Folios 33 a 37 c.ppal

- Artículos 63 y 69 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi.
- Artículo 74 Acuerdo Distrital 1 de 1981
- Artículos 2, 101, 113, 162 y 164 del Decreto Distrital 807 de 1993 y
- Artículo 21 del Decreto Distrital 400 de 1999.

El concepto de violación se sintetiza así:

1. Improcedencia de la modificación de la tarifa

No es cierto que la Constructora tuviera alguna inconformidad respecto de la base gravable del impuesto por los años 2001 y 2002. Por el contrario, en el 2001, declaró la base gravable de acuerdo con el avalúo catastral.

Y, si bien en la declaración de 2002 había informado una base gravable inferior, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, corrigió la declaración para tener en cuenta el avalúo catastral de ese año, según dicho requerimiento. No obstante lo anterior, la Administración no le dio validez a la corrección y ni siquiera se pronunció sobre ella en la liquidación oficial de revisión.

Sin ningún fundamento, el demandado aplicó la tarifa de los predios urbanizados no edificados (del 33‰) a pesar de que el inmueble es un predio edificado de tipo comercial gravado a una tarifa del 8.5‰. Ello, por cuanto allí funcionan las oficinas administrativas de la Constructora.

Además, en la contabilidad de la actora la edificación se encuentra registrada en la cuenta propiedad, planta y equipo, subcuenta 1516 (construcciones y edificaciones).

Para que un predio se considere edificado se requiere:

- a) Que la edificación exista a 1° de enero del respectivo año. El artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi define los edificios como la reunión de materiales consolidados de carácter permanente destinada a proteger de la intemperie a personas, animales y cosas.
- b) Que se pueda probar su existencia por cualquier medio probatorio; fotografías, testimonios, planos, facturas de servicios públicos, etc.

c) Que sea permanente, o sea, que posea duración, firmeza, constancia, perseverancia, estabilidad e inmutabilidad⁶.

El demandado no aceptó la existencia de la edificación, porque no está inscrita en el Catastro, pues, según la certificación del Departamento Administrativo de Catastro Distrital, el predio no tiene área construida. Por esta razón, desconoció que el hecho generador del impuesto predial es la existencia real del predio. Tampoco valoró las pruebas que acreditaban la existencia de la edificación.

Según el artículo 74 del Acuerdo Distrital 1 de 1981, el derecho del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción del predio en el catastro sino de la existencia real del inmueble.

A su vez, el Concepto 861 de 2000 de la Secretaría de Hacienda Distrital, que invocó a su favor⁷ precisa que aunque el impuesto predial unificado consulta los elementos que presenta el predio a 1° de enero del respectivo año, no depende de que el predio se encuentre inscrito o no en el catastro, ya que el derecho del fisco para el cobro del impuesto no proviene de la inscripción sino de la existencia del inmueble.

Con la respuesta al requerimiento especial, se allegaron las pruebas que acreditan que a 1 de enero de 2001 y de 2002 el predio estaba construido, por lo que la tarifa aplicable es el 8.5‰, dado que se trata de un predio comercial zonal (artículo 21 [parágrafo 3] del Decreto Distrital 400 de 1999).

Esas pruebas son las certificaciones del contador y del revisor fiscal en donde consta que desde el 2000 la construcción del predio está registrada en la contabilidad en el código 15 (propiedad, planta y equipo) subcuenta 1516 (construcciones y edificaciones), construcción que está destinada a oficinas de la sociedad donde se desarrollan actividades administrativas.

Además, existen fotografías, el plano de las oficinas, el avalúo corporativo realizado el 25 de octubre de 2000, el concepto técnico de inspección de los bomberos, que da cuenta de las condiciones técnico-sanitarias de las oficinas

⁶ Diccionario de la Real Academia Española – Vigésima primera edición.

⁷ Artículo 164 del Decreto 807 de 1993

desde 1999 a 2002 y facturas de Condensa de noviembre de 2000 a mayo de 2002.

La Administración le otorgó a los certificados catastrales un alcance que no tienen (artículo 161 de la Resolución 2555 de 1998 del IGAC). Los boletines catastrales solo tienen efectos informativos, dado que la entidad competente para determinar el uso de un predio es el Departamento Administrativo de Planeación Distrital, como lo confirma el Concepto de la Oficina Jurídico-Tributaria N° 992 de 2003, que también invocó a su favor.

2. Violación del derecho de defensa y del debido proceso

El demandado no analizó las pruebas aportadas por la Constructora al dar respuesta al requerimiento especial, a pesar de que eran idóneas para acreditar la realidad del predio y de su edificación.

3. Enriquecimiento injustificado del Distrito Capital

Con los actos acusados, el demandado pretende hacer efectivo un mayor pago al que corresponde por ley y vulnera el espíritu de justicia porque el contribuyente solo debe pagar los impuestos que realmente adeuda.

4. Sanción por inexactitud

La sanción es improcedente porque, de acuerdo con los argumentos jurídicos expuestos, la contribuyente aplicó las normas de determinación del impuesto predial por los años 2001 y 2002 como un predio edificado de uso comercial y no como un simple lote.

La demandante no tuvo el propósito de incumplir sus deberes tributarios ni empleó maniobras fraudulentas. Además, los datos declarados son reales y completos y la Administración no explicó las razones ni aportó las pruebas sobre el origen de la aparente inexactitud.

No se configuran los elementos de la inexactitud sancionable dado que está probado que existe una edificación comercial y todos los datos declarados son veraces.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El demandado solicitó que se negaran las súplicas de la demanda por los motivos que se sintetizan así:

El Concepto 861 de 2000 de la Secretaría de Hacienda Distrital, que el actor invocó como aplicable en este asunto, se refiere a la viabilidad frente al cobro y no a las condiciones del predio, por cuanto a los contribuyentes les corresponde velar porque las modificaciones físicas del predio sean reportadas a la Administración ya que los avalúos para los lotes son menores que los que corresponden a los predios ya urbanizados, situación que se compensa con la tarifa que se cobra.

Lo anterior significa que de haber sido reportadas las construcciones, el predio tendría un avalúo catastral superior al que tuvo en cuenta el Distrito Capital para expedir los actos demandados.

Lo que el actor pretende es beneficiarse del pago de un menor impuesto predial, por lo que no solo se abstuvo de reportar la construcción sino que declaró una tarifa menor a la real.

El artículo 19 de la Ley 14 de 1983 impone a los propietarios de predios o mejoras no incorporadas al Catastro, la obligación de comunicar a las oficinas seccionales del Instituto Geográfico Agustín Codazzi o de Catastro el valor y la fecha de adquisición del inmueble y de las mejoras. Ello, para que las citadas entidades los incorporen como avalúo del inmueble.

Si la demandante consideraba que el avalúo catastral no era el adecuado debió solicitar la revisión del avalúo ante el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, que es un trámite distinto al de determinación del impuesto predial.

A su vez, el artículo 20 del Acuerdo 39 de 1993 señala que cuando el predio tenga un menor valor o un decremento, el contribuyente debe pedir autorización para declarar el menor valor.

Para verificar que los contribuyentes del impuesto predial no liquiden el impuesto sobre bases gravables inferiores a las que legalmente corresponden, la

Administración debe tener en cuenta el autoavalúo del año gravable inmediatamente anterior y el avalúo catastral para el predio en el año anterior, certificado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, de suerte que puede fijar como base el monto superior entre los dos.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal se declaró inhibido para anular el requerimiento especial por tratarse de un acto de trámite. Y, negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Para los años gravables 2001 y 2002, la demandante incluyó en sus declaraciones una tarifa del 8.5‰, que corresponde a los predios catalogados como comerciales zonales por el Decreto Distrital 400 de 1999.

A juicio de la Administración, la tarifa aplicable era el 33‰, correspondiente a los predios urbanizables no urbanizados con área superior a 100 m², dado que según el certificado expedido por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, el predio cuenta con un área de 32.537,67 m² sin construir.

En el predio existe una extensión de tierra de 15.918,88 m², dentro de la ronda del Humedal Córdoba, que según el artículo 2° de la Resolución 157 de febrero de 2004 del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, es un bien de uso público. No obstante, como para los años gravables 2001 y 2002 no estaba vigente la citada resolución, no es dable excluir esa parte del predio del pago del impuesto predial unificado.

Según el Concepto 1006 de 15 de enero de 2004 de la Secretaría de Hacienda Distrital, la causación del impuesto predial no depende de que el predio se encuentre o no inscrito en el Catastro sino de la existencia misma del inmueble. Además, aunque es obligación del propietario verificar que sus predios se encuentren inscritos en las oficinas de catastro, debe atenderse a la realidad física y jurídica del inmueble a 1° de enero del año que se declara.

Sin embargo, el citado concepto precisa también que es al contribuyente a quien le corresponde probar la construcción del predio, pruebas que deben ser valoradas bajo el principio de la sana crítica.

De las pruebas allegadas por la actora se concluye que el predio es un lote con área construida de 184,15 m², como consta en el avalúo corporativo. No obstante, dicha construcción no es permanente porque está compuesta por una estructura metálica, y, por lo mismo, no es consolidado sino un material removible que carece de solidez.

En consecuencia, para los años 2001 y 2002 el predio es urbanizado no edificado, al cual le corresponde una tarifa del 33 %.

Para el año 2001, la base gravable, que es el valor del avalúo catastral vigente, fue declarada correctamente. Y, si bien para el año 2002, la declaración inicial tenía una base gravable inferior, el 11 de septiembre de 2003, con ocasión del requerimiento especial, la demandante corrigió la base gravable.

No obstante, la declaración de corrección no podía ser tenida en cuenta por la Administración, dado que la actora no liquidó correctamente la sanción por inexactitud reducida, pues, pagó solamente \$12.887.000, a pesar de que debía pagar \$101.747.250.

No hubo violación del debido proceso y del derecho de defensa, porque al estudiar las pruebas el Tribunal no encontró probada la existencia de la construcción alegada por la actora.

La sanción por inexactitud debe levantarse dado que hubo diferencia de criterios.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló por las siguientes razones:

1. Validez de la declaración de corrección por el año 2002

Debe anularse la liquidación oficial de revisión en relación con el año gravable 2002, por cuanto la Administración no tuvo en cuenta la declaración de corrección de ese año, a pesar de que fue efectuada en debida forma y aportada al proceso de manera oportuna, esto es, con la respuesta al requerimiento especial.

La sanción por inexactitud reducida fue calculada correctamente. Ello, por cuanto la aceptación de las glosas de la Administración fue parcial, como lo permiten los artículos 99 del Decreto 807 de 1993 y 709 del Estatuto Tributario, conforme con los cuales la sanción se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Administración, en relación con los hechos aceptados.

Comoquiera que la demandante solo aceptó corregir la base gravable y mantuvo la tarifa del 8.5%, el mayor impuesto a cargo es la diferencia entre el impuesto determinado en la declaración inicial y el fijado en la corrección.

Dicha diferencia era de \$32.216.000, que generaba una sanción por inexactitud del 160%, correspondiente a \$51.546.000. Y, como la sanción se reducía a la cuarta parte, la actora debía pagar \$12.887.000 y no \$101.747.250, como lo sostuvo el *a quo*.

La Administración violó el debido proceso, pues no tuvo en cuenta la declaración de corrección, a pesar de que la demandante dio aviso oportuno de ésta, como lo disponen los artículos 83 del Decreto 807 de 1993 y 692 del Estatuto Tributario.

2. Improcedencia de la modificación de la tarifa

El hecho de que la construcción de las oficinas de la actora sea metálica no significa que no tenga el carácter de edificio en los términos del artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, pues, además, la norma en mención no excluye el metal.

A su vez, el avalúo corporativo también enunció otros materiales como tejas, asbesto, cemento sobre cerchas metálicas, concreto etc. Además, las fotografías aportadas, que no fueron desvirtuadas, ilustran sobre las características de la edificación.

La Administración ignoró todas las pruebas que acompañó la demandante. La única prueba que aportó el Distrito Capital fue el boletín catastral, que no es confiable, dado que su impresión se efectuó el 6 de mayo de 2003, a pesar de que la situación que debía probarse era la realidad del predio a 1° de enero de 2001 y de 2002.

El demandado pretende aplicar el certificado catastral de manera retroactiva. Además, el área de terreno que aparece en el boletín catastral del 2003 es de 32.537.67 m², no obstante que para los años en discusión el área era de 84.549 m², como aparece en el boletín catastral de 23 de de enero de 2002, que aportó la demandante.

En el texto de los boletines catastrales no se menciona que se expidan con fines tributarios para determinar el uso y destinación de predios. Ello es así, porque la entidad competente para determinar el uso de un predio es Planeación Distrital (Concepto 992 de 2003) y los datos de uso de un predio que aparecen en el certificado catastral son solo para efectos informativos.

3. Violación del debido proceso y del derecho de defensa y enriquecimiento injustificado del demandado

Está probado que en la vía gubernativa la Administración no desvirtuó las pruebas aportadas por la demandante y ni siquiera se pronunció sobre éstas en la liquidación oficial. Por lo anterior, la citada liquidación no fue debidamente motivada (artículo 35 del Código Contencioso Administrativo).

Como no procedía la modificación de las declaraciones de la demandante, hubo un enriquecimiento injustificado del Distrito Capital.

El **demandado** apeló por los motivos que se sintetizan así:

La inexactitud sancionable se presentó porque la contribuyente le dio el carácter de edificación con carácter permanente a una estructura metálica, que es esencialmente removible.

De acuerdo con las pruebas que figuran en el proceso, no se demostró la existencia de la construcción para los períodos en discusión.

En consecuencia, se incluyeron en la declaración factores equivocados (destino y tarifa), de los cuales se derivó un menor impuesto a pagar, sin que hubiera existido diferencia de criterios relativa al derecho aplicable, pues, esta diferencia debe encontrarse fundada en razones serias de hecho y de derecho y no cuando

el contribuyente se abstiene de aplicar una norma clara, o la aplica de manera arbitraria.

A su vez, la misma demandante admitió su inexactitud al corregir la declaración con ocasión del requerimiento especial y determinar la sanción reducida, aunque de manera errónea.

ALEGATOS DE CONCLUSION

La **demandante** reiteró los argumentos del recurso de apelación.

El **demandado** insistió en la procedencia de la sanción por inexactitud y en la inexistencia de diferencia de criterio entre las partes.

El **Ministerio Público** solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

La información y las pruebas que pretende hacer valer la demandante no están incorporadas por el Departamento Administrativo de Catastro, lo que motivó a la Administración a no reconocer la existencia de la edificación, porque es obligación de los propietarios verificar que se encuentren inscritos en la mencionada entidad.

Es por lo anterior que corresponde a los contribuyentes aportar las pruebas que den certeza de los hechos cuestionados y desvirtuar la certificación catastral.

Revisadas cada una de las pruebas que allegó la demandante se encuentra que las características no coinciden con el alegado uso de "*comercial zonal*" y que la construcción no tiene vocación de permanencia para que pueda ser considerada como tal, no solo por los elementos utilizados como materiales sino por la vocación de urbanizable del mismo para los períodos en discusión.

En lo que hace a la base gravable, para el año 2001 la contribuyente declaró correctamente este factor. Sin embargo, para el 2002 declaró una base inferior al avalúo y la declaración de corrección no podía ser tenida en cuenta por el demandado porque no se liquidó correctamente la sanción por inexactitud reducida, dado que ésta procede respecto de todos y cada uno de los elementos

del tributo. Por lo tanto, al determinar correctamente la base pero aplicar una tarifa menor, se produce un menor resultado o valor a pagar que genera inexactitud.

Además, la inexactitud por el año 2002 no es discutible por cuanto se corrigió y aceptó por parte de la sociedad.

No existió violación al derecho de defensa ni al debido proceso por cuanto las pruebas aportadas no tenían asidero para desvirtuar las decisiones de la liquidación de revisión, tomadas con base en la información suministrada por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital.

Lo expuesto deja sin fundamento la existencia de una diferencia de criterios relativa a la interpretación del derecho aplicable como eximente de la sanción por inexactitud, porque la sociedad dejó de aplicar las normas que regulan la base gravable y aplicó una tarifa diferente a la que corresponde, de lo cual se derivó un valor a pagar inferior.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión LQR-2004PEE-2131 de 13 de enero de 2004, por la cual el Distrito Capital modificó la declaraciones del impuesto predial unificado por los años gravables 2001 y 2002, respecto del inmueble ubicado en la Calle 126 A No 44 A- 73 de Bogotá D.C., de propiedad de CONSTRUCTORA COLPATRIA S.A.

En concreto, la Sala precisa (i) si la tarifa aplicable al predio en discusión era el 8.5‰, correspondiente a predios comerciales zonales, o el 33‰, para los predios urbanizados no edificados; (ii) si hubo violación al debido proceso y un enriquecimiento sin causa del demandado; (iii) si la Administración debía tener en cuenta la declaración de corrección por el año 2002, presentada por la actora con ocasión del requerimiento especial, y, (iv) si era procedente la sanción por inexactitud.

El impuesto predial unificado se halla previsto en la Ley 44 de 1990, como un impuesto del orden municipal que fusionó varios tributos⁸ y que grava la propiedad o posesión de un inmueble en áreas urbanas, rurales o suburbanas⁹.

La base gravable del impuesto predial es el avalúo catastral o el autoavalúo de los bienes, cuando se establezca la declaración anual del impuesto predial unificado (artículo 3 de la Ley 44 de 1990).

El Distrito Capital fue el primero en acoger el sistema de autoavalúo. Así, en el artículo 155 numeral 1 del Decreto 1421 de 1993 se previó que la base gravable del impuesto es el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, el cual no puede ser inferior al avalúo catastral o autoavalúo del año, según el caso, incrementados en el IPC del año anterior, sin perjuicio de que el contribuyente pueda pedir autorización para declarar un valor inferior, en caso de que el predio tenga un incremento menor o un decremento.

En consecuencia, a partir de 1994 el avalúo catastral ya no constituye la base gravable del impuesto predial unificado en el Distrito Capital, pero sí uno de los topes mínimos que debe tenerse en cuenta para determinar la base gravable del impuesto¹⁰.

La Sala ha precisado que para determinar las circunstancias particulares de cada predio al momento de la causación del impuesto predial unificado (1° de enero del respectivo año gravable) es imperativo acudir al catastro¹¹, que 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”*¹².

⁸ El impuesto predial unificado reúne los siguientes tributos: (i) el impuesto predial adoptado por el Código de Régimen Municipal (Decreto 1333 de 1986) y demás normas complementarias; (ii) el impuesto de parques y arborización, regulado por el Código de Régimen Municipal; (iii) el impuesto de estratificación económica de la Ley 9 de 1989 y (iv) la sobretasa de levantamiento catastral a que se refieren las Leyes 128 de 1941, 50 de 1984 y 9 de 1989.

⁹ El artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 prevé que son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión.

¹⁰ Para los años gravables 2001 y 2002, que son los que se discuten, regía el Decreto Distrital 400 de 1999, que en su artículo 19 reiteró la base gravable prevista en el artículo 155 numeral 1 del Decreto 1421 de 1993.

¹¹ Sentencia de 3 de octubre de 2010, exp 16096, C.P doctor Juan Ángel Palacio Hincapié.

¹² Artículo 1° del Decreto Reglamentario 3496 de 1983.

Sobre la función catastral y las etapas de formación, actualización y conservación de los catastros, en la misma providencia, la Sala señaló¹³:

"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

¹³ Ver sentencia de 3 de octubre de 2010, exp 16096.

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.**" Resalta la Sala.

Así pues, todos los elementos que figuran en el registro catastral, como el propietario o poseedor del predio, la destinación del inmueble, o si está o no edificado, **son determinantes tanto para el contribuyente, como para el fisco** al momento de fijar el impuesto predial¹⁴.

Teniendo en cuenta que el objeto del catastro es lograr la correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica de los predios¹⁵ y que **la eficacia del impuesto predial depende de la eficiente y correcta actualización del catastro**, es obligación de los propietarios o poseedores de los predios informar a las oficinas de catastro, entre otros datos, las mutaciones relacionadas con las mejoras a los predios, por ejemplo, una construcción, con el fin de que dichas entidades incorporen los valores de las mejoras y los ajustes correspondientes como avalúos del inmueble¹⁶.

Además, cuando se presenten mutaciones catastrales, como cambios en los propietarios o poseedores de los inmuebles, modificaciones en los límites de los

¹⁴ *Ibíd*em

¹⁵ El artículo 24 de la Ley 1450 de 2011, "Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo dispuso lo siguiente en relación con la formación y actualización de catastros:

"ARTÍCULO 24. FORMACIÓN Y ACTUALIZACIÓN DE LOS CATASTROS. Las autoridades catastrales tienen la obligación de formar los catastros o actualizarlos en todos los municipios del país dentro de períodos máximos de cinco (5) años, con el fin de revisar los elementos físicos o jurídicos del catastro originados en mutaciones físicas, variaciones de uso o de productividad, obras públicas o condiciones locales del mercado inmobiliario. Las entidades territoriales y demás entidades que se beneficien de este proceso, lo cofinanciarán de acuerdo a sus competencias y al reglamento que expida el Gobierno Nacional.

El Instituto Geográfico Agustín Codazzi formulará, con el apoyo de los catastros descentralizados, una metodología que permita desarrollar la actualización permanente, para la aplicación por parte de estas entidades. De igual forma, establecerá para la actualización modelos que permitan estimar valores integrales de los predios acordes con la dinámica del mercado inmobiliario.

PARÁGRAFO. El avalúo catastral de los bienes inmuebles fijado para los procesos de formación y actualización catastral a que se refiere este artículo, no podrá ser inferior al sesenta por ciento (60%) de su valor comercial.

¹⁶ Artículos 19 de la Ley 14 de 1983 y 187 del Decreto 1333 de 1986.

predios o nuevas construcciones **“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”, pues según el 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 las autoridades deben formar y actualizar los respectivos catastros¹⁷.

Lo anterior significa que aunque la información catastral no se encuentre debidamente actualizada, el contribuyente puede probar ante la Administración Tributaria las mutaciones o cambios en relación con los elementos jurídicos, físicos o económicos del predio.

De otra parte, el artículo 4 de la Ley 44 de 1990 prevé que la tarifa del impuesto predial unificado será fijada por los respectivos concejos municipales entre el 1‰ y el 16‰ de la base gravable y que para la determinación de la tarifa, deben tenerse en cuenta los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector urbano y la antigüedad de la formación o actualización del catastro.

La citada norma también dispone que los terrenos urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados pueden estar sujetos a tarifas superiores, sin que excedan del 33 por mil¹⁸.

Para los años gravables 2001 y 2002, regía en el Distrito Capital el Decreto Distrital 400 de 1999¹⁹, que en su artículo 21 señaló las tarifas de acuerdo con las distintas clasificaciones de los predios. El párrafo primero del citado artículo dispuso que se aplicarían en lo pertinente las definiciones contenidas en el Acuerdo 6 de 1990 del Concejo de Bogotá²⁰.

De acuerdo con las definiciones de los artículos 403, 404, 406, 407 y 443 del Acuerdo 6 de 1990, los predios “urbanizables no urbanizados” son los terrenos situados en áreas urbanas o suburbanas que no han tenido un proceso de

¹⁷ Sentencia de 3 de octubre de 2007, exp 16096. C.P doctor Juan Ángel Palacio Hincapié.

¹⁸ El artículo 4 de la Ley 44 de 1990 fue modificado por el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011, “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2010- 2014”

¹⁹ “Por el cual se expide el cuerpo jurídico que compila las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales”

²⁰ “Por medio del cual se adopta el Estatuto para el Ordenamiento Físico del Distrito Especial de Bogotá y se dictan otras disposiciones”

desarrollo por urbanización o por construcción, esto es, que no han sido dotados de servicios de infraestructura ni de los demás servicios básicos, inherentes a la actividad que se va a desarrollar y no están aptos para construir edificaciones idóneas para el funcionamiento de los usos urbanos allí permitidos”²¹

A su vez, 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"²²

El artículo 21 del Decreto 400 de 1999 señala que a los predios comerciales zonales les corresponde una tarifa del impuesto de 8.5‰ y que los predios urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados están sujetos a tarifa del 33‰

Con el fin de determinar si los predios son "urbanizados no edificados", deben tenerse en cuenta las definiciones de "edificio" y de "otras construcciones", previstas en el artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi:

“Artículo 69°. Definición de los Usos del Suelo para Elaboración de Mapas Temáticos. Para los efectos del artículo anterior se denominarán:

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 caso en estudio, se encuentran probados los siguientes hechos:

- El 27 de abril de 2001, la demandante presentó la declaración del impuesto predial unificado del año en mención en la que determinó una base gravable de \$8.505.249.000²³ y una tarifa del 8.5‰, teniendo en cuenta que, a su juicio, el predio estaba clasificado como comercial zonal²⁴.

²¹ Sentencia del 29 de marzo de 2007, Exp 14738 C.P.: Ligia López Díaz, citada en la sentencia de 3 de octubre de 2007, exp 16096.

²² *Ibidem*

²³Correspondiente al avalúo catastral certificado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital para el año 2001(folio 20 c.ppal)

²⁴ Folio 21 c.ppal

- El 26 de abril de 2002, la actora declaró el impuesto predial unificado del período 2002. Fijó como base gravable \$5.277.380.000 y como tarifa el 8.5‰²⁵.
- En el requerimiento especial notificado el 13 de junio de 2003, el demandado propuso a la actora modificar la declaración de 2001 para fijar la tarifa del 33‰, correspondiente a los predios urbanizados no edificados y la declaración de 2002 para aumentar la base gravable y fijar la tarifa del 33‰. En ambos casos, propuso, además, la imposición de la sanción por inexactitud²⁶.
- Como consecuencia del requerimiento especial, el 11 de septiembre de 2003, la Constructora corrigió la declaración de predial de 2002 para aumentar la base gravable en los términos propuestos por ese este acto²⁷. Por lo tanto, determinó una base gravable de \$9.076.446.000²⁸, un impuesto a cargo de \$77.074.000²⁹ y una sanción por inexactitud reducida de \$12.887.000.
- El 13 de septiembre de 2003, la Constructora dio respuesta al requerimiento especial y allegó la corrección a la declaración del impuesto predial del año 2002³⁰. También acompañó las pruebas que, en su criterio, demostraban que el predio en discusión se encontraba edificado³¹.
- El 16 de enero de 2004, el Distrito Capital notificó a la demandante la Liquidación Oficial de Revisión LOR-2004PEE-2131 del 13 del mismo mes, en la que mantuvo las glosas propuestas en el requerimiento especial³².
- El fundamento del requerimiento especial y de la liquidación oficial de revisión para aumentar la tarifa al 33‰ fue el boletín catastral expedido el 16 de mayo de 2003 por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, en el que consta que el predio ubicado en la Calle 126 A No 44 A-53 es un predio urbanizado no edificado, con un área de terreno de 32.537,67 m² y un área construida de 0.00 m²³³.
- El demandante aportó un certificado catastral, expedido por Catastro Distrital el 23 de enero de 2002, en el que se lee que el referido predio es

²⁵ Folio 178 c.ppal

²⁶ Folios 23 a 27 c.ppal

²⁷ Folio 22 c.ppal

²⁸Correspondiente al avalúo catastral certificado por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital para el 2002 (folio 20 c.ppal)

²⁸ Folio 21 c.ppal

²⁹ En la declaración inicial había declarado un impuesto a cargo de \$44.858.000 (folio 178 c.ppal)

³⁰ Folios 28 a 32 c.ppal

³¹ Folios 135 a 177 c.ppal

³² Folios 23 a 27 y 33 a 37 c.ppal.

³³ Folio 182 c.ppal

urbanizado no edificado, que tiene un área de terreno de 84.549 m² y un área construida de 0.00 m².³⁴

- En la liquidación oficial de revisión, el demandado no se refirió a las pruebas allegadas por la actora en la respuesta al requerimiento especial ni tuvo en cuenta la declaración de corrección por el año 2002.

Con base en el análisis anterior, la Sala estudia los temas anunciados al inicio de estas consideraciones, en el siguiente orden:

1. Tarifa aplicable para los años 2001 y 2002

La demandante alegó que el inmueble objeto de las declaraciones que fueron modificadas oficialmente por el acto acusado no es “urbanizado no edificado”, porque en él existe un edificio en los términos del artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, edificio en el cual funcionan sus oficinas.

Sobre el particular, se advierte que según el contenido del boletín catastral de 6 de mayo de 2003 y del certificado catastral del 23 de enero de 2002, el predio de la Calle 126 A No 44 A-53 se clasifica como “urbanizado no edificado”, esto es, que para el Catastro Distrital el inmueble no había sido edificado y no tenía ninguna área construida.

La situación física en mención fue la que tuvo en cuenta el Distrito Capital para modificar las declaraciones de la demandante, pues, era la que aparecía oficialmente para los años 2001 y 2002.

Comoquiera que la actora no informó a Catastro las construcciones que supuestamente tenía el predio, en el proceso de determinación del tributo le correspondía acreditar la existencia del edificio para los años 2001 y 2002, puesto que debía desvirtuar la realidad del catastro³⁵.

Para demostrar que al 1 de enero de 2001 y de 2002 existía un edificio en el predio varias veces referido, la actora aportó los siguientes documentos:

³⁴ Folio 20 c.ppal

³⁵ Ver sentencia de 3 de octubre de 2007, exp 16096

1. Certificados expedidos por el contador público y el revisor fiscal el 11 de septiembre de 2003, en los que consta que desde el año 2000 la actora tiene registrada en la contabilidad (código 15 (propiedad, planta y equipo), subcuenta 1516 (construcciones y edificaciones), una construcción ubicada en el predio discutido³⁶.

2. Planos de las oficinas de la sociedad CONSTRUCTORA COLPATRIA y fotografías de las edificaciones levantadas en el predio. Estas pruebas no corroboran la realidad del predio a 1 de enero de los años 2001 y 2002, pues, ni siquiera tienen fecha³⁷.

3. Avalúo corporativo expedido por la Presidente de la actora el 10 de agosto de 2001, a solicitud de la Empresa de Acueducto y Alcantarillado E.S.P. En él se lee que la fecha de la visita al predio fue el 25 de octubre de 2000 y que el inmueble tiene un área construida de 184.15 m²; que la estructura es metálica; la cubierta en teja de asbesto-cemento sobre cerchas metálicas; los cielos rasos en aluminio e icopor; la ventanería en aluminio y fachada de vidrio³⁸.

4. Certificados del Hospital de Suba donde consta que las oficinas de Colpatría cumplen los requisitos sanitarios (años 2001 y 2002). El concepto técnico de inspección de los bomberos, que da cuenta de las condiciones técnico-sanitarias de las oficinas desde 1999 a 2002 y facturas de Condensa de noviembre de 2000 a mayo de 2002, donde se certifica que el servicio es “comercial”³⁹.

En relación con los documentos aportados por la demandante, la Sala precisa que la prueba contable no acredita **la existencia real de un edificio** en los términos del artículo 69 de la Resolución 2555 del IGAC, es decir, la reunión de materiales consolidados de carácter permanente destinada a proteger contra la intemperie a personas, animales o cosas.

El avalúo corporativo, por su parte, se refiere a la existencia de una construcción en un año distinto a los que se encuentran en discusión y da cuenta, además, de que la construcción es de estructura metálica, lo que denota que no tiene vocación de permanencia, como lo anotó el a quo, independientemente de que tenga

³⁶ Folios 135 y 136 c.ppal

³⁷ Folios 137 a 147 c.ppal

³⁸ Folios 148 a 155 c.ppal

³⁹ Folios 156 a 171 c.ppal

servicios públicos y buenas condiciones sanitarias, hechos que se corroboran con los certificados sanitarios, de bomberos y las facturas de servicios públicos.

En suma, las pruebas en mención no permiten concluir que para los años 2001 y 2002 el predio ubicado en la Calle 126 A No 44 A- 73, era un edificio para los fines del artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 del IGAC, pues, se repite, dicha construcción no puede ser calificada como permanente, por estar soportada en una estructura metálica, material que es fácilmente removible, como lo son también las tejas, los cielos rasos de aluminio e icopor, la ventanería y la fachada de vidrio.

En consecuencia, no asiste razón a la actora al declarar el impuesto predial unificado con la tarifa aplicable a un predio comercial zonal, pues, no logró desvirtuar la realidad catastral en el sentido de que el predio no tiene construcción y está clasificado como urbanizado no edificado.

Lo anterior significa que la tarifa correspondiente al impuesto predial unificado por los años 2001 y 2002 fue la determinada por la Administración, es decir, el 33%.

2. Violación del debido proceso y del derecho de defensa

Está probado que el Distrito Capital no valoró las pruebas aportadas por la actora con la respuesta al requerimiento especial.

Tal omisión, sin embargo, no tiene la entidad suficiente para anular los actos acusados por violación del debido proceso. Ello, porque de haberse valorado dentro del proceso de determinación del tributo, la decisión de la Administración habría sido la misma que tomó en la liquidación oficial de revisión, dado que los documentos aportados por la actora no lograron desvirtuar la información oficial del boletín catastral, que tuvo en cuenta la Administración para expedir los actos acusados.

No obstante lo anterior, la Sala llama la atención de la Administración para que en adelante no incurra en omisiones como la descrita, dado que es su deber valorar las pruebas aportadas oportunamente por el contribuyente (artículo 744 No 3 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 113 del Decreto Distrital 807 de

1993) y la valoración de las pruebas hace parte de la motivación de todos los actos administrativos (artículo 35 del Código Contencioso Administrativo).

De otra parte, no es cierto que el acto acusado se encuentra falsamente motivado porque con base en el boletín catastral del 6 de mayo de 2003 se precisó que el área del predio era de 32.537,67 m², a pesar de que el certificado catastral de 23 de enero de 2002 da cuenta de que el área del predio es de 84.549 m². Lo anterior, por cuanto si bien existe esa diferencia en los documentos expedidos por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital, lo que estos acreditan, en el caso concreto, es que por los años 2001 y 2002 el predio de la actora era urbanizado no edificado, pues, no tenía área construida.

Tampoco asiste razón a la demandante cuando sostiene que el demandado aplicó retroactivamente el boletín catastral de 6 de mayo de 2003, pues éste y el certificado catastral de 2002, allegado por la actora, dan cuenta de que por los años 2001 y 2002 el predio era urbanizado no edificado y que no tiene área construida.

3. Validez de la corrección provocada por el requerimiento especial

Con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, la demandante corrigió la declaración del impuesto predial unificado del 2002 solo para aumentar la base gravable, conforme con el avalúo catastral de ese año. No obstante, en el requerimiento especial el demandado también propuso la modificación de la tarifa del 8.5‰ al 33‰.

En la declaración de corrección, la actora pagó el mayor impuesto teniendo en cuenta el aumento de la base gravable sin modificar la tarifa declarada inicialmente. Por lo anterior, calculó la sanción por inexactitud reducida a la cuarta parte sin tener en cuenta la tarifa propuesta por la Administración⁴⁰.

Por su parte, se repite, la Administración propuso modificar la declaración del 2002 tanto para aumentar la base gravable de \$5.277.380.000 a \$9.067.446.000 como para incrementar la tarifa del 8.5‰ al 33‰⁴¹.

⁴⁰ Al aplicar la tarifa del 8.5‰, el mayor impuesto era \$32.216.000, que generaba una sanción por inexactitud del 160%, correspondiente a \$51.546.000. Y, como la sanción se reducía a la cuarta parte, la actora pagó \$12.887.000 (Folios 22 y 178 c.ppal)

⁴¹ Folio 26 c.ppal

Como consecuencia de las modificaciones en mención, el mayor impuesto era \$254.368.000, por lo que la sanción por inexactitud plena era \$406.989.900 y la sanción reducida a la cuarta parte era \$101.747.000.

El artículo 99 del Decreto Distrital 807 de 1993, prevé:

“Artículo 99 Corrección provocada por el Requerimiento Especial: Cuando medie pliego de cargos, requerimiento especial o ampliación al requerimiento especial, relativos a los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, será aplicable lo previsto en el artículo 709 del Estatuto Tributario Nacional”.

Por su parte, el artículo 709 del Estatuto Tributario dispone:

Artículo 709 E.T. “**Corrección Provocada por el Requerimiento Especial:** Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento especial o a su ampliación, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, **acepta total o parcialmente los hechos planteados** en el requerimiento, la sanción por inexactitud de que trata el artículo 647, **se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la administración, en relación con los hechos aceptados**. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los **mayores valores aceptados, y la sanción por inexactitud reducida**, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida”.

La demandante no dio cumplimiento a las normas sobre corrección provocada por el requerimiento especial, pues, si bien permiten la aceptación parcial de los hechos planteados en el requerimiento, en el caso concreto no era posible tal aceptación parcial. Ello, porque tanto la base gravable como la tarifa, en conjunto, que fueron los factores que la DIAN propuso modificar, son las que determinan los mayores valores a cargo del contribuyente.

Aunque las normas tributarias transcritas facultan a los contribuyentes para corregir sus declaraciones mediante la aceptación total o parcial de las glosas de la Administración, según el impuesto y la glosa de que se trate deberá analizarse cómo debe ser la aceptación.

Además, el artículo 709 del Estatuto Tributario prevé que la sanción debe reducirse a la cuarta parte **de la planteada por la Administración**, no a la cuarta parte de la que el contribuyente considere procedente.

Al no haber sido correctamente liquidada la sanción reducida, pues, su monto era de \$101.747.000 y no de \$12.887.000, y, por tanto, haber incumplido los

requisitos para que proceda la corrección provocada por el requerimiento especial, no era procedente la incorporación de dicha corrección al proceso de determinación del tributo, de donde no prospera el cargo de nulidad por la no aceptación de la citada corrección.

No obstante, la Sala vuelve a llamar la atención del Distrito Capital por cuanto en la liquidación oficial de revisión no se pronunció sobre la validez o invalidez de la declaración de corrección, a pesar de que fue aportada por la actora con la respuesta al requerimiento especial (artículos 709 y 744 del E.T en concordancia con el artículo 113 del Decreto Distrital 807 de 1993).

4. Improcedencia de la sanción por inexactitud.

Dado que la liquidación de revisión se ajustó a derecho por cuanto por los años 2001 y 2002 la tarifa del impuesto predial unificado era del 33‰, y, por lo mismo, no le asistía razón a la actora en cuanto aplicó una tarifa inferior a la legal, resulta procedente la determinación de la sanción por inexactitud.

Ello, porque la demandante incluyó en sus declaraciones factores equivocados (destino y tarifa)⁴², lo que dio lugar al pago de un menor impuesto, sin que hubiera existido diferencia de criterios relativas a la interpretación del derecho aplicable, pues, fue el contribuyente quien, sin fundamento legal y sin lograr desvirtuar la información oficial, le dio el carácter de edificación a unas construcciones que no tienen vocación de permanencia y, en consecuencia, liquidó una tarifa distinta a la que la ley prevé.

Lo anterior, deja sin fundamento la existencia de una pretendida diferencia de criterios como eximente de la sanción por inexactitud, porque, se insiste, la demandante aplicó una tarifa diferente a la que le correspondía por ley, de lo que resulta un valor a pagar inferior al debido. Además, el Tribunal no expuso ninguna razón para justificar la diferencia de criterio que halló probada.

Por último, debido a que la liquidación oficial se ajustó al ordenamiento jurídico, no tiene razón la demandante cuando sostiene que se presentó un enriquecimiento sin causa a favor del demandado.

⁴² Como no podía tenerse en cuenta la declaración de corrección del impuesto predial por el año 2002, debe entenderse que la demandante también incluyó como factor equivocado una base gravable inferior a la que legalmente correspondía.

Las razones anteriores son suficientes para modificar la providencia apelada. En su lugar, (i) se confirma el numeral primero de la parte resolutive, conforme al cual el *a quo* se declaró inhabilitado para conocer del requerimiento especial (artículos 703 del Estatuto Tributario y 50 del Código Contencioso Administrativo); (ii) se revocan los numerales segundo y tercero⁴³ y, en su reemplazo, se niegan las pretensiones de la demanda.

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

MODIFÍCASE la providencia apelada. En su lugar, dispone:

1. **CONFÍRMASE** el numeral primero.
2. **REVÓCANSE** los numerales segundo y tercero. En su reemplazo, el numeral segundo queda así:

SEGUNDO: NIÉGANSE las súplicas de la demanda

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

La anterior providencia fue discutida y aprobada en sesión de la fecha.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidente de la Sección

⁴³ De la interpretación armónica de la parte motiva y de los numerales segundo y tercero de la parte resolutive del fallo apelado se concluye que el *a quo* dispuso la nulidad parcial de la liquidación oficial de revisión, pues, mantuvo las modificaciones de la liquidación oficial de revisión pero levantó la sanción por inexactitud.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

