

**IMPUESTO DE DELINEACION URBANA – Sujeto pasivo. La obligación de pagar el impuesto de delineación urbana no sólo recae en los propietarios de los predios respecto de los cuales se expide una licencia de construcción, sino que los fideicomitentes también pueden ser sujetos pasivos de este tributo, dado que pueden realizar el hecho gravable, esto es, ser titulares de licencias de construcción**

El origen del impuesto a que se refiere este proceso se remonta al literal g) del artículo 1 de la Ley 97 de 1913 que autorizó al Concejo de Bogotá para crearlo y reglamentarlo. Esa norma es del siguiente tenor: **“ARTÍCULO 1. El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental: “(...) “g. Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refección (sic) de los existentes.”** (Negrillas fuera del original). Posteriormente, el Acuerdo No. 020 de 1940, “por el cual se establece el impuesto de delineación y se dictan otras disposiciones sobre construcciones.”, dijo: “Artículo 3º.- En los casos de construcción de nuevos edificios y refacción de los existentes, **las personas que presenten a la revisión de la Secretaría de Obras Públicas los planos correspondientes, deberán acompañarlos de un presupuesto detallado y completo y pagar el impuesto de delineación** que se exigirá sobre el valor del presupuesto aceptado por la Secretaría de Obras Públicas, de acuerdo con la siguiente tarifa: (...) Artículo 4º.- La Secretaría de Obras Públicas **no expedirá la licencia a que se refiere el artículo 1 sin que el interesado o interesados presenten el recibo de la Tesorería Municipal en el cual conste que han consignado el valor del impuesto liquidado conforme al artículo anterior**, y el certificado del Tesorero Municipal que pruebe que el propietario o propietarios de la finca están a paz y salvo con todos los impuestos municipales.” (Negrilla es nuestra). Obsérvese en la última norma transcrita, que el Concejo obligaba a pagar el impuesto de delineación urbana a la (s) persona (s) que presentaran los planos correspondientes de la obra, y la licencia se expedía al interesado (s) que demostrara haberlo hecho, sin que hubiera expresado que el único que podía solicitar la licencia era el propietario del bien a construir o modificar. Luego, el Acuerdo 28 de 1995, por el cual se adoptó el “Plan de Racionalización Tributaria de Santa Fe de Bogotá, D.C., se toman medidas de carácter impositivo y se dictan otras disposiciones”, se refirió al impuesto de delineación urbana, únicamente en los siguientes términos: “Artículo 9º. Impuesto de Delineación Urbana. El hecho generador del impuesto de delineación urbana **es la expedición de la licencia para la construcción, ampliación, modificaciones, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá. Este impuesto se deberá acreditar en el momento de la expedición de la licencia.**” (Negrilla es nuestra). Esta reglamentación tampoco exigía que fuera el propietario del bien a construir o remodelar, el único que pudiera solicitar la licencia para declarar y pagar el tributo aludido. Ahora bien, para la época de los hechos de la demanda, el Decreto Distrital No. 352 de 2002, establecía: “Artículo 71. Hecho generador. El hecho generador del impuesto de delineación urbana **es la expedición de la licencia para la construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Bogotá.**” Artículo 74. Sujeto pasivo. Son sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana **los propietarios de los predios en los cuales se realiza el hecho generador del impuesto.**” (Negrilla es nuestra). En lo relacionado con los titulares del derecho a solicitar la licencia de construcción, el Decreto No. 1600

del 20 de mayo de 2005, vigente para la época de la declaración del impuesto de delineación urbana objeto de la demanda, en su artículo 15 dispuso: *"ARTÍCULO 15. TITULARES DE LAS LICENCIAS DE URBANIZACIÓN, PARCELACIÓN, SUBDIVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN. Podrán ser titulares de las licencias de urbanización, parcelación, subdivisión y **construcción** los titulares de derechos reales principales, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia y **los fideicomitentes de las mismas fiducias**, de los inmuebles objeto de la solicitud. También podrán ser titulares las entidades previstas en el artículo 59 de la Ley 388 de 1997 o la norma que lo adicione, modifique o sustituya, cuando se les haya hecho entrega del predio o predios objeto de adquisición en los procesos de enajenación voluntaria y/o expropiación previstos en los Capítulos VII y VIII de la Ley 388 de 1997. PARÁGRAFO. Los poseedores solo podrán ser titulares de las licencias de construcción."* (Negrilla es nuestra). De las normas transcritas se establece que si bien el impuesto de delineación urbana estaba regulado por el Decreto Distrital 352 de 2002, aplicable en la fecha en que se causó el tributo, en cuyo artículo 74 dispuso como sujeto pasivo del mismo a los propietarios de los predios sobre los cuales se realiza el hecho generador, no se puede echar de menos que el sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana, no puede ser otro que quien realiza el hecho gravable, lo que en este caso ocurre con la expedición de la licencia de construcción de la que pueden ser titulares, entre otros, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia, pero también los fideicomitentes de las mismas fiducias, de los inmuebles objeto de la solicitud. Tampoco se puede desconocer, como lo advirtió el Ministerio Público, que el Acuerdo No. 020 de 1940 dispuso que estaban obligados a pagar el tributo de delineación urbana, los *interesados* en las respectivas obras o edificaciones, sin que se exigiera la condición de ser el propietario del inmueble de la construcción. De una interpretación sistemática de las normas antes citadas se puede afirmar que puede ser sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana el fideicomitente. Esta conclusión parte de una premisa fundamental, y es que si se le permite a los fideicomitentes obtener las licencias de construcción, no se les puede negar que declaren y paguen el tributo, lo que constituye la obligación previa para obtener la licencia, para lo cual están autorizados por el mismo ordenamiento. En otras palabras, negarle al fideicomitente el derecho a cumplir con la obligación de declarar y pagar el impuesto, es prohibirle que cumpla un requisito exigido para poder obtener la licencia, lo que iría en contra del efecto útil que deben tener las normas.

**FUENTE FORMAL:** LEY 97 DE 1913 - ARTICULO 1 / ACUERDO 020 DE 1940 (Concejo de Bogotá) - ARTICULO 3, ARTICULO 4 / ACUERDO 28 DE 1995 (Concejo de Santa Fe de Bogotá) - ARTICULO 9 / DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 – ARTICULO 71, ARTICULO 74 / DECRETO 1600 DE 2005 (20 de mayo) – ARTICULO 15

**NOTA DE RELATORIA:** La síntesis del asunto es la siguiente: La Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá practicó liquidación de aforo a la Fiduciaria de Occidente S.A. y la sancionó por no declarar y pagar el impuesto de delineación urbana, con ocasión de la expedición de una licencia de construcción de un inmueble, cuya propiedad se le transfirió dentro de un contrato de fiducia mercantil en garantía. En el proceso se probó que la sociedad Wolverton Properties Corp., cesionaria de la posición de fideicomitente de dicho contrato y solicitante de la licencia declaró y pagó el impuesto. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que anuló los actos del Distrito Capital y declaró que la fiduciaria no estaba obligada a pagar el impuesto ni la sanción, en razón de que la

obligación la cumplió el sujeto pasivo del tributo, esto es, el fideicomitente, titular de la licencia cuya expedición lo generó. Al respecto dijo la Sala que el sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana no puede ser otro que quien realiza el hecho gravable, lo que en este caso ocurre con la expedición de la licencia de construcción de la que pueden ser titulares, entre otros, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia, pero también los fideicomitentes de las mismas fiducias, de los inmuebles objeto de la solicitud.

## CONSEJO DE ESTADO

### SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

#### SECCION CUARTA

Consejero ponente: **CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ (E)**

Bogotá D.C., veintidós (22) de marzo dos mil trece (2013)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00078-01(18798)**

**Actor: FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A.**

**Demandado: SECRETARIA DE HACIENDA DISTRITAL – DIRECCION DISTRITAL DE IMPUESTOS**

#### FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 16 de febrero de 2011 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Cuarta – Subsección “A”, que accedió a las pretensiones de la demanda. Dispuso la sentencia apelada:

***“Primero. DECLÁRASE LA NULIDAD de la Resolución No. 290 DDI 008144 (2008 EE 46781) de 4 de marzo de 2008, por medio de la cual el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos impuso sanción a la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A. por no presentar la declaración del impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-3-0342 en la modalidad de obra nueva a realizarse en la KR 1 63-50, de esta ciudad; y de su confirmatoria, la Resolución No. DDI 276360 (2008 EE 599066) de 28 de noviembre de 2008.***

*Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se declara que la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A. no está obligada a pagar suma alguna por concepto de sanción por no declarar el impuesto de delineación urbana, respecto de la licencia de construcción No. LC-05-3-0342 expedida el 1º de junio de 2005 por la Curaduría Urbana No. 3 de Bogotá D.C.*

**Segundo. DECLÁRASE LA NULIDAD** de la Resolución No. 453 DDI 011849 (2008 EE 82346) de 17 de abril de 2008, mediante la cual el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos profirió liquidación oficial de aforo a la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A. COMO VOCERA DEL FIDEICOMISO DE GARANTÍA No. 4-583, respecto de la declaración del impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-3-0342 en la modalidad de obra nueva a realizarse en la KR 1 63-50, de esta ciudad, y de su confirmatoria, la Resolución No. DDI 284760 (2008 EE 761638) de 11 de diciembre de 2008.

Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se declara que la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A. no está obligada a declarar y pagar el impuesto de delineación urbana respecto de la licencia de construcción No. LC-05-3-0342 expedida el 1º de junio de 2005 por la Curaduría Urbana No. 3 de Bogotá D.C.

**Tercero. DENIÉGANSE** las demás pretensiones de la demanda.

**Cuarto.** No se condena en costas, por lo expuesto en la parte motiva de esa providencia.”

## I) ANTECEDENTES

El 13 de diciembre de 1994, Promociones Unidas S.A y Fiduciaria de Occidente S.A. celebraron un contrato de fiducia mercantil elevado a escritura pública<sup>1</sup>. En virtud de este contrato, Promociones Unidas S.A (fideicomitente) transfirió a la Fiduciaria de Occidente S.A., el inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 050C-0378326.

El 6 de septiembre de 2004, aun en vigencia del contrato de fiducia mercantil firmado en 1994, Promociones Unidas S.A. cedió su posición contractual como fideicomitente a Wolverton Properties Corp., según contrato privado en el cual esta última sociedad se constituyó en titular de los derechos y obligaciones del fideicomiso en garantía No. 4-583.

El 31 de mayo de 2005, Wolverton Properties Corp. presentó la declaración del impuesto de delineación urbana, identificando como matrícula inmobiliaria la 050C-0378326 y liquidando un impuesto a cargo por \$23.583.469. Posteriormente la Curaduría Urbana No. 3 expidió licencia de construcción LC-05-03-0342 del 1º de junio de 2005, para la obra con matrícula inmobiliaria

---

<sup>1</sup> Escritura pública No. 119941 de la Notaría 29 del círculo notarial de Bogotá, fls. 35 a 43

050C-0378326 e indicando en la casilla de impuestos la declaración presentada el 31 de mayo de 2005 por \$23.583.469.

El 17 de mayo de 2007, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá notificó a *Wolverton Properties Corp.* auto de inspección tributaria, y el 8 de octubre de 2007 notificó a *Fiduciaria de Occidente S.A.*, como vocera del fideicomiso de garantía No. 4-583, el emplazamiento para declarar el impuesto de delimitación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-03-0342 del 1º de junio de 2005.

El 4 de marzo de 2008, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, expidió la Resolución No. 290 DDI 008144 mediante la cual impuso a *Fiduciaria de Occidente S.A.*, vocera del fideicomiso de garantía No. 4-583, *sanción por no declarar* el impuesto de delimitación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-03-0342 del 1º de junio de 2005 en la suma de \$166.496.000, la cual fue confirmada por la Resolución DDI 276360 del 28 de noviembre de 2008 que decidió el recurso de reconsideración.

El 17 de abril de 2008, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá dictó la Liquidación Oficial de Aforo No. 453 DDI 011849 a *Fiduciaria de Occidente S.A.*, por concepto del impuesto de delimitación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-03-0342 del 1º de junio de 2005. Este acto de liquidación fue confirmado mediante la Resolución No. DDI 284760 del 11 de diciembre de 2008 al decidirse el recurso de reconsideración.

## II) DEMANDA

*Fiduciaria de Occidente S.A.* por medio de apoderado judicial, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló demanda contra el Distrito Capital de Bogotá y solicitó las siguientes pretensiones:

### ***“PRIMERA PRETENSIÓN PRINCIPAL:***

*Que se declare en la sentencia que ponga fin a este trámite, y con efecto de cosa juzgada, la NULIDAD de los siguientes actos administrativos:*

1. *Por tratarse de un acto administrativo decisorio, la Resolución No. 290 DDI 008144 del 04 de marzo de 2008 “Por medio de la cual se impone sanción al contribuyente fiduciaria de occidente S.A. NIT. 800.143.157 vocera del fideicomiso de garantía No. 4-583 Nit. 830.054.076, por no presentar la declaración del impuesto de delimitación*

urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-3-0342 en la modalidad de obra nueva llevada a cabo en la Kr. 1 63 50.”

2. **Resolución No. DDI 276360 del 28 noviembre de 2008**, por medio de la cual se resolvió recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 290 DDI 008144 del 04 de marzo de 2008, descrita en el literal anterior.

3. Por tratarse de un acto administrativo decisorio, la **Resolución No. 453 DDI 011849 del 17 de abril de 2008**, “por medio de la cual se profiere Liquidación de Aforo al contribuyente Fiduciaria de Occidente S.A. NIT. 800.143.157 vocera del fideicomiso de garantía No. 4-583 NIT. 830.054.076, respecto de la declaración del impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-3-0342 en la modalidad de obra nueva llevada a cabo en la Kr. 1 63 50.

4. **Resolución No. DDI 284760 del 11 de diciembre de 2008**, por medio de la cual se resolvió recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 453 DDI 011849 del 17 de abril de 2008, descrita en el literal anterior.

5. Que se lleve a cabo el control constitucional por vía de excepción, respecto del artículo 74 del Decreto Distrital 352 de 2002, vigente al momento de presentar la declaración objeto de la presente demanda, porque para el caso en concreto de esta demanda, este artículo no tiene aplicación, toda vez que la Fiduciaria de Occidente S.A. entidad que actúa en calidad de vocera del Fideicomiso en Garantía No. 4-583, no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana.

6. Que se lleve a cabo el control constitucional por vía de excepción, respecto del artículo 33 del Decreto Distrital 807 de 1993, vigente al momento de presentar la declaración objeto de la presente demanda, porque para el caso en concreto de esta demanda, este artículo no tiene aplicación, toda vez que la Fiduciaria de Occidente S.A., entidad que actúa en calidad de vocera del Fideicomiso en Garantía No. 4-583, no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana.

#### **SEGUNDA PRETENSIÓN PRINCIPAL:**

Que como consecuencia de la prosperidad de la pretensión de declaratoria de nulidad solicitada, se restablezca el derecho a la sociedad Fiduciaria de Occidente S.A., representada por Rodrigo Mateus Prieto, declarándose en la sentencia:

1. Que la declaración del impuesto de delineación urbana presentada el día 31 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0342 del 01 de junio de 2005, presentada por Wolverton Properties Corp., en calidad de fideicomitente, se presentó oportunamente con el cumplimiento de todos los requisitos legales.

2. Que con la declaración del impuesto de delineación urbana presentada el día 31 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0342 del 01 de junio de 2005, presentada por Wolverton Properties Corp. en calidad de

*fideicomitente, quedó cumplida la obligación de declarar el impuesto de delineación urbana, respecto del proyecto inmobiliario amparado con la citada licencia de construcción.*

*3. Que la declaración del impuesto de delineación urbana presentada el día 31 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0342 del 01 de junio de 2005, se encuentra en firme.*

*4. Que la Fiduciaria de Occidente S.A. no estaba ni está en la obligación de presentar la declaración del impuesto de delineación urbana originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0342 del 01 de junio de 2005.*

*5. Que a la Fiduciaria de Occidente S.A. no se le debe imponer la sanción por no declarar el impuesto de delineación urbana originado por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0342 del 01 de junio de 2005.*

*6. Por considerar que se configuran los presupuestos establecidos en el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo, solicito se condene en costas a la parte demandada.*

#### **PRETENSIONES SUBSIDIARIAS:**

*1. Que se declare que la declaración del impuesto de delineación urbana presentada por WOLVERTON PROPERTIES CORP. el día 31 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0342 del 01 de junio de 2005, debió tenerse como no presentada.*

*2. Que, como consecuencia, se declare que al Distrito Capital de Bogotá, Secretaría de Hacienda Distrital, Dirección Distrital de Impuestos, Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo, le ha precluido la oportunidad para proferir el acto administrativo que determina que la declaración del impuesto de delineación urbana se tiene por no presentada, y por lo tanto, está se encuentra en firme.”*

Citó como normas violadas los artículos 29, 229, 338 Constitucionales; 3,35,59,62 del C.C.A; 1226 del C. de Co.; 1, 2, 263, 271-1,580,588,589,638,643,644,659,659-1,660,701,703,704,705,706,707,714,715,716,727,779,829 del E.T.; 43 de la Ley 962 de 2005; 6º del acuerdo 105 de 2003, 3,22,24,33,34-1,55,60,97,103,140 del Decreto Distrital 807 de 1993; 71,72,74 del Decreto Distrital 352 de 2002, 13,15 y 54 del Decreto 1052 de 1998.

Como concepto de la violación dijo:

La declaración del impuesto de delineación urbana presentada el 31 de mayo de 2005, por Wolverton Properties Corp., quedó en firme porque dentro de los

dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar no se notificó el requerimiento especial.

No se suspendió el término de firmeza de la declaración tributaria porque a Wolverton Properties Corp. no le fue entregada copia del acta de inspección tributaria, razón por la cual se ignora si se cumplió con la ritualidad exigida en el artículo 779 del E.T.

La Resolución Sanción No. 290 DDI 008144 de 2008 fue dictada sin que previamente se hubiere notificado el correspondiente *pliego de cargos*, violando de esta manera el debido proceso y el artículo 638 del E.T. Además, se notificó la liquidación de aforo, sin resolverse el recurso de reconsideración contra la resolución sanción.

La Administración debía expedir un acto previo para tener por no presentada la declaración del impuesto de delimitación urbana, invocando alguna de las causales que contempla el artículo 580 del E.T. o señalando que la declaración se presentó por quien no estaba obligado a hacerlo.

También, la resolución sanción es nula por falta de motivación, porque no indicó las razones por las cuales tomó como base de la sanción la suma de \$5.045.332.000 y tampoco señaló la tarifa.

Después de citar los artículos 263 y 271-1 del E.T. afirmó que el contribuyente en este caso es el Fideicomitente, lo que se desprende de la naturaleza del contrato de fiducia en garantía, y de las cláusulas del contrato de fiducia suscrito entre la parte demandante y Wolverton Properties Corp., que otorgan a este último el aprovechamiento económico real del bien. Fiduciaria de Occidente S.A. es la vocera del patrimonio autónomo que se conforma con el inmueble en cuestión, no es la propietaria.

Del análisis integral de los artículos 54 y 71 del Decreto 352 de 2002 y los artículos 13 y 15 del Decreto 1600 de 2005, se concluye que para obtener la licencia de construcción era requisito para su aprobación y, lo sigue siendo, demostrar que se pagó el impuesto de delimitación urbana. El titular de la licencia, esto es, el fideicomitente Wolverton Properties Corp., solicitó su aprobación para lo cual declaró y pagó el impuesto.



Debe prevalecer la verdad material o sustancial sobre la formal o instrumental. Está demostrado que Wolverton Properties Corp., en su calidad de fideicomitente, es el sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana del asunto demandado. De igual manera, está probado que esta persona jurídica es la titular de la licencia de construcción que genera el tributo, y que el impuesto de delineación urbana fue pagado mediante la declaración presentada por el fideicomitente.

En cuanto al sujeto pasivo del impuesto, el presupuesto previsto en la ley como generador del impuesto es la expedición de la licencia de construcción, y la obligación sustancial de pago surge como una exigencia previa a la expedición de la licencia, lo que hace de este tributo un caso *sui generis*, porque la obligación sustancial de pagar, a la luz de la ley y los reglamentos nace antes de que ocurra el hecho generador, y lo debe cumplir el solicitante de la licencia de construcción, es decir Wolverton Properties Corp.

Solicitó, finalmente, control constitucional por vía de excepción respecto de los artículos 74 del Decreto Distrital 352 de 2002 y 33 del Decreto Distrital No. 807 de 1993, por cuanto lo que pretende la Dirección Distrital de Impuestos es atribuirle a la Fiduciaria de Occidente S.A. una obligación que ya está cumplida y que no es posible de aplicar, toda vez que para declarar este impuesto se requiere tener la calidad de propietario y al mismo tiempo de sujeto pasivo del tributo. Por lo tanto, si Fiduciaria de Occidente S.A no es el sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana, no puede ser obligada a declarar.

### **III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El Distrito Capital, Secretaría de Hacienda, a través de apoderado judicial, dio contestación a la demanda y se opuso a la prosperidad de las pretensiones así:

Ante el incumplimiento del deber de presentar la declaración tributaria, la Administración Distrital expide un emplazamiento para declarar, y si dentro del término de un (1) mes no se declara y paga la sanción por extemporaneidad, el artículo 716 del E.T. faculta a la Administración para imponer la sanción por no declarar prevista en el artículo 643 del mismo ordenamiento. Agotado este procedimiento, dentro de los cinco (5) años siguientes a la no presentación de

la declaración, la Administración puede expedir la liquidación de aforo prevista en el artículo 717 del E.T. Por lo tanto, la normativa solo exige que previamente a la expedición de la sanción por no declarar se expida el emplazamiento para declarar y no un pliego de cargos como lo afirma la parte demandante

Para notificar la liquidación de aforo no se debía notificar previamente la resolución que resuelve el recurso de reconsideración contra la resolución sanción, porque no hay norma que así lo determine, pues el único requisito que se exige es que se haya notificado la resolución sanción (art. 829 del E.T. armonizado con el art. 140 del Decreto Distrital 807 de 1993).

Sobre la falsa motivación, manifestó que la base gravable para liquidar el impuesto de delimitación urbana es el presupuesto de obra en los términos del artículo 158 del Decreto 1421 de 1993 reglamentado por la Resolución No. 1291 del 8 de octubre de 1993, expedida por el Director del Departamento Administrativo de Planeación Distrital.

En desarrollo de la investigación tributaria adelantada, se estableció que Fiduciaria de Occidente S.A., como vocera del fideicomiso de garantía No. 4-583, es sujeto pasivo del impuesto de delimitación urbana, toda vez que es el propietario del predio en el cual se realizó el hecho generador del impuesto y no cumplió con la obligación formal de presentar la declaración tributaria por la expedición de la licencia de construcción.

En cuanto tiene que ver con el tributo pagado por el fideicomitente, este no puede ser devuelto, dada la solidaridad en el cumplimiento de la obligación tributaria de pago, establecida en el artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003.

Precisa que existen diferencias entre el hecho de que se tenga como no presentada una declaración y el hecho de que esta no produzca efecto legal alguno. La que no produce efecto legal es la presentada por quien no está obligado a declarar y, en cambio, la que se tiene como no presentada es la radicada por quien tiene la obligación de hacerlo, pero tiene un vicio que ocasiona que se desconozca, situación en la cual debe mediar un acto administrativo en el que se informe al contribuyente que su declaración se tiene como no presentada.

#### IV) SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante sentencia del 16 de febrero de 2011, anuló los actos administrativos demandados y declaró que la actora no está obligada a pagar la sanción ni a declarar y pagar el impuesto liquidado, y negó las demás pretensiones, con fundamento en los siguientes argumentos:

El artículo 33 del Decreto Distrital 807 de 1993, dispone que están obligados a presentar la declaración del impuesto de delineación urbana, por cada obra, los propietarios de los predios sobre los cuales recae una licencia de construcción en sus diferentes modalidades.

Sin embargo, no sólo los propietarios del predio pueden ser los titulares de las licencias (hecho generador del tributo) porque, como lo señalaban los Decretos 1052 de 1998 (art.3) y 1600 de 2005 (art. 11) y lo dispone el Decreto 564 de 2006 (art.16), los titulares de las licencias podrán ser los titulares de derechos reales principales, los poseedores, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia y *los fideicomitentes de las mismas fiducias*, de los inmuebles objeto de la solicitud.

De una interpretación extensiva e integral del artículo 74 del Decreto Distrital 352 de 2002 y del artículo 33 del Decreto Distrital 807 de 1993 con las normas urbanísticas, se concluye que son sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana, además de los propietarios de los predios sobre los cuales recae la licencia, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia y los fideicomitentes.

Se encuentra probado que quien presentó la solicitud de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva fue el fideicomitente WOLVERTON PROPERTIES CORP., calidad que ostenta con ocasión del contrato de cesión de posición contractual. En consecuencia, si WOLVERTON PROPERTIES CORP, era el titular de la licencia de construcción, por estar expresamente facultado por las normas urbanísticas para la fecha de radicación de la solicitud y expedición de la licencia, y conforme con la interpretación de los artículos 74 del Decreto Distrital 352 de 2002 y 33 del

Decreto Distrital 807 de 1993, en esta sociedad recaía la obligación de presentar la declaración y pagar el impuesto de delineación urbana.

Por lo mismo, Fiduciaria de Occidente S.A. no es sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana que tuvo como hecho generador la expedición de la licencia de construcción No. LC-05-3-0342 de 1º de junio de 2005, en la modalidad de obra nueva.

El *a quo* no realizó el estudio de constitucionalidad por vía de excepción de los artículos 74 del Decreto Distrital 352 de 2002 y 33 del Decreto Distrital 807 de 1993, porque para resolver el fondo del asunto se estudiaron esas normas.

## V) RECURSO DE APELACIÓN

**El Distrito Capital – Secretaría Distrital de Hacienda-** apeló la sentencia del *a quo* con los siguientes argumentos:

El impuesto de delineación urbana estaba regulado por el Decreto Distrital 352 de 2002, aplicable en la fecha en que se causó el tributo, en cuyo artículo 74 dispuso como sujetos pasivos del mismo a los *propietarios de* los predios sobre los cuales se realiza el hecho generador, consistente en la expedición de la licencia de construcción, ampliación, modificación, adecuación, reparación de obras y urbanización, razón por la que no era dable, por vía de interpretación, otorgar esa condición a quienes solicitaran la licencia.

El contrato de fiducia celebrado a favor de Fiduciaria de Occidente S.A., respecto del predio objeto del impuesto en cita implicó la transferencia de los bienes afectos al cumplimiento de la finalidad determinada por el constituyente y el surgimiento de un patrimonio autónomo en el que se radican todos los derechos y obligaciones del acto constitutivo.

Como lo señaló el *a quo* en la sentencia recurrida, y como se desprende de la lectura de la cláusula sexta del contrato de fiducia<sup>2</sup>, la propiedad del inmueble

---

<sup>2</sup> *“La fiducia irrevocable aquí contenida, tiene como finalidad la de que el fiduciario-patrimonio autónomo, sea el pleno propietario del inmueble descrito en la cláusula primera del presente contrato, así como de los demás bienes que reciba en desarrollo de este contrato, con el fin de garantizar con el producto de dicho bien el cumplimiento de las obligaciones a cargo del*

objeto del requerimiento recaía, para el momento del nacimiento de la obligación formal de declarar el tributo, en cabeza de la Fiduciaria de Occidente S.A

El artículo 11-1 del Decreto 807 de 1993, que regula el cumplimiento de las obligaciones formales de los patrimonios autónomos, refuerza la posición de la Administración al designar como responsable del cumplimiento formal de declarar a la sociedad que administra los patrimonios autónomos.

## VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**La parte demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

**La parte demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

**El Ministerio Público** emitió concepto. Para el caso concreto dijo:

La Administración Distrital esgrime como único argumento de apelación, lo dispuesto en el artículo 74 del Decreto 352 de 2002, según el cual, los sujetos pasivos del impuesto de delineación *son los propietarios* de los predios respecto de los cuales se realiza el hecho generador, normativa en la que se fundamentó la actuación demandada y a partir de la cual atribuye a la actora esa condición, por el hecho de la fiducia.

Tal normativa fue expedida por el Distrito, a pesar de que el Acuerdo No. 20 de 1940, que estableció ese tributo, impuso a cargo de los *interesados*, en la obra o construcciones, el pago del tributo, previo a la solicitud de la licencia.

Únicamente mediante un acuerdo se podían modificar los elementos del impuesto de delineación, acorde con la facultad indelegable de los municipios para tal efecto, razón por la que no puede esgrimirse lo dispuesto en el artículo 74 del Decreto Distrital 352 de 2002, como fundamento para desconocer los sujetos pasivos del mismo en los términos del Acuerdo 20 de 1940, en concordancia con los artículos 313 numeral 4 y 338 constitucionales, por contrariar estos preceptos.

---

*fideicomitente y/o Darío Gallo Medina C.C. 70.140.560. Abraham Marín Abranzón C.E.E. 153.377 y a favor de los beneficiarios de la presente fiducia."*

Los Acuerdos Nos. 52 de 2001 y 65 de 2002, en los cuales se fundamentó ese decreto, solamente otorgaron facultades para efectuar una compilación y una actualización dentro del plazo allí indicado, sin que hubieran modificado los sujetos pasivos del mencionado impuesto. No se adujo ningún acuerdo que hubiere cambiado ese elemento del tributo.

No resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 11-1 del Decreto 807 de 1993, por cuanto está referido de manera general a la obligación, a cargo de las administradoras de los patrimonios autónomos de presentar la declaración correspondiente a los impuestos distritales, pues el artículo 33 de ese decreto dispuso tal obligación, en el caso del impuesto de delineación urbana a los propietarios, la cual no procede en este caso.

En conclusión, la Administración Distrital debió atender lo indicado en el Acuerdo No. 20 de 1940, de acuerdo con el cual, el impuesto de delineación urbana estaba a cargo de la sociedad Wolverton Properties Corp., interesada en la construcción a desarrollarse en el inmueble objeto del mismo.

## **VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 16 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

La Sala analizará la legalidad de los actos administrativos acusados, mediante los cuales el Distrito Capital impuso a la Fiduciaria de Occidente S.A sanción por no declarar y practicó liquidación oficial de aforo, respecto del impuesto de delineación urbana, con ocasión de la Licencia de Construcción No.LC-05-3-0342 expedida el 1 de junio de 2005 por la Curaduría Urbana No. 3 de Bogotá.

En concreto, se decidirá si la Fiduciaria de Occidente S.A. debía presentar la declaración.

El origen del impuesto a que se refiere este proceso se remonta al literal g) del artículo 1 de la Ley 97 de 1913 que autorizó al Concejo de Bogotá para crearlo y reglamentarlo. Esa norma es del siguiente tenor:

**“ARTÍCULO 1.** *El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental:*

*(...)*

**“g. Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refección (sic) de los existentes.”** *(Negrillas fuera del original)*

Posteriormente, el Acuerdo No. 020 de 1940, “*por el cual se establece el impuesto de delineación y se dictan otras disposiciones sobre construcciones.*”, dijo:

*“Artículo 3º.- En los casos de construcción de nuevos edificios y refacción de los existentes, **las personas que presenten** a la revisión de la Secretaría de Obras Públicas los planos correspondientes, deberán acompañarlos de un presupuesto detallado y completo y **pagar el impuesto de delineación** que se exigirá sobre el valor del presupuesto aceptado por la Secretaría de Obras Públicas, de acuerdo con la siguiente tarifa:*

*(...)*

*Artículo 4º.- La Secretaría de Obras Públicas **no expedirá** la licencia a que se refiere el artículo 1 sin que el **interesado o interesados** presenten el recibo de la Tesorería Municipal en el cual conste que **han consignado el valor del impuesto liquidado conforme al artículo anterior**, y el certificado del Tesorero Municipal que pruebe que el propietario o propietarios de la finca están a paz y salvo con todos los impuestos municipales.”* *(Negrilla es nuestra)*

Obsérvese en la última norma transcrita, que el Concejo obligaba a pagar el impuesto de delineación urbana a la (s) persona (s) que presentaran los planos correspondientes de la obra, y la licencia se expedía al interesado (s) que demostrara haberlo hecho, sin que hubiera expresado que el único que podía solicitar la licencia era el *propietario* del bien a construir o modificar.

Luego, el Acuerdo 28 de 1995, por el cual se adoptó el “*Plan de Racionalización Tributaria de Santa Fe de Bogotá, D.C., se toman medidas de carácter impositivo y se dictan otras disposiciones*”, se refirió al impuesto de delineación urbana, *únicamente* en los siguientes términos:

*“Artículo 9º. Impuesto de Delineación Urbana. El hecho generador del impuesto de delineación urbana **es la expedición de la licencia** para la construcción, ampliación, modificaciones, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá. Este impuesto se deberá acreditar **en el momento de la expedición de la licencia.**”* *(Negrilla es nuestra)*

Esta reglamentación tampoco exigía que fuera el propietario del bien a construir o remodelar, el único que pudiera solicitar la licencia para declarar y pagar el tributo aludido.

Ahora bien, para la época de los hechos de la demanda, el Decreto Distrital No. 352 de 2002, establecía:

*“Artículo 71. Hecho generador. El hecho generador del impuesto de delineación urbana **es la expedición de la licencia para la construcción**, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Bogotá.”*

*Artículo 74. Sujeto pasivo. Son sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana **los propietarios de los predios** en los cuales se realiza el hecho generador del impuesto.” (Negrilla es nuestra).*

En lo relacionado con los titulares del derecho a solicitar la licencia de construcción, el Decreto No. 1600 del 20 de mayo de 2005, vigente para la época de la declaración del impuesto de delineación urbana objeto de la demanda, en su artículo 15 dispuso:

*“ARTÍCULO 15. TITULARES DE LAS LICENCIAS DE URBANIZACIÓN, PARCELACIÓN, SUBDIVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN. Podrán ser titulares de las licencias de urbanización, parcelación, subdivisión y **construcción** los titulares de derechos reales principales, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia y **los fideicomitentes de las mismas fiducias**, de los inmuebles objeto de la solicitud.*

*También podrán ser titulares las entidades previstas en el artículo 59 de la Ley 388 de 1997 o la norma que lo adicione, modifique o sustituya, cuando se les haya hecho entrega del predio o predios objeto de adquisición en los procesos de enajenación voluntaria y/o expropiación previstos en los Capítulos VII y VIII de la Ley 388 de 1997.*

*PARÁGRAFO. Los poseedores solo podrán ser titulares de las licencias de construcción.” (Negrilla es nuestra)*

De las normas transcritas se establece que si bien el impuesto de delineación urbana estaba regulado por el Decreto Distrital 352 de 2002, aplicable en la fecha en que se causó el tributo, en cuyo artículo 74 dispuso como sujeto pasivo del mismo a los propietarios de los predios sobre los cuales se realiza el hecho generador, no se puede echar de menos que el sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana, no puede ser otro que quien realiza el hecho gravable, lo que en este caso ocurre con la expedición de la licencia de construcción de la que pueden ser titulares, entre otros, los propietarios del



derecho de dominio a título de fiducia, pero también los fideicomitentes de las mismas fiducias, de los inmuebles objeto de la solicitud.

Tampoco se puede desconocer, como lo advirtió el Ministerio Público, que el Acuerdo No. 020 de 1940 dispuso que estaban obligados a pagar el tributo de delineación urbana, los *interesados* en las respectivas obras o edificaciones, sin que se exigiera la condición de ser el propietario del inmueble de la construcción.

De una interpretación sistemática de las normas antes citadas se puede afirmar que puede ser sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana el fideicomitente. Esta conclusión parte de una premisa fundamental, y es que si se le permite a los fideicomitentes obtener las licencias de construcción, no se les puede negar que declaren y paguen el tributo, lo que constituye la obligación previa para obtener la licencia, para lo cual están autorizados por el mismo ordenamiento.

En otras palabras, negarle al fideicomitente el derecho a cumplir con la obligación de declarar y pagar el impuesto, es prohibirle que cumpla un requisito exigido para poder obtener la licencia, lo que iría en contra del efecto útil que deben tener las normas.

Valga advertir que fue la misma Administración, quien, en cuanto tiene que ver con el pago del tributo, efectuado por el hoy fideicomitente, afirmó en la contestación de la demanda que el mismo no puede ser devuelto al fideicomitente, dada la solidaridad en el cumplimiento de la obligación tributaria de pago, establecida en el artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003.

Es decir, que lo que echa de menos la Administración es la obligación formal de declarar, mas no la sustancial. Y sobre la primera, quedó establecido que en virtud de las normas que rigen esta materia es razonable que el sujeto pasivo sea el fideicomitente.

La Sala no desconoce que el contrato de fiducia mercantil celebrado a favor de la Fiduciaria de Occidente S.A., respecto del predio objeto del impuesto en cita, implicó la transferencia de un bien afecto al cumplimiento de la finalidad determinada por el fideicomitente y que de ello surgió un patrimonio autónomo

del cual es su vocera. Sin embargo, en este caso, como se precisó líneas atrás, no solo los propietarios pueden ser sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana, pudiendo recaer la obligación también en el fideicomitente.

Señalado lo anterior, se encuentra probado dentro del expediente:

- Que a la sociedad Wolverton Properties Corp. le fue cedida la posición contractual de fideicomitente del contrato de fiducia mercantil en garantía No. 4-583, según contrato suscrito el 6 de septiembre de 2004<sup>3</sup>. Así mismo, que en la cláusula cuarta del contrato se anotó que a partir de su celebración, el cesionario adquirió todas las obligaciones que sobre el particular son de cargo del fideicomitente.
- Que el 1 de junio de 2005 la Curaduría Urbana No. 3 de Bogotá D.C. expidió la licencia de construcción No. LC No. 05-3-0342<sup>4</sup> que quedó ejecutoriada el 2 de agosto del mismo año, en cuya parte resolutive dispone:

*“Otorgar Licencia de Construcción en la (s) modalidad (es) de obra Nueva, cerramiento en el predio urbano localizado en la dirección KR 1 No. 63-50 (actual). Titulares: WOLVERTON PROPERTIES CORP/ FIDEICOMITENTE DE LA FIDUCIARIA ART. 8 DECRETO 1052/98. Constructor responsable: JORGE HUERTAS CEBALLOS (Cédula: 19299565, Matrícula 2570003443) Urbanización: Cr 1 No. 63-50, Manzanas, única (sic) Lote (s) único (s), con las siguientes características básicas:*

(...)

12. INFORMACIÓN IMPUESTOS		
No. 1400701001124-6	Fecha 31-05-05	Valor: 23.583.469

- Que obra copia de la declaración del impuesto de delineación urbana<sup>5</sup> con sticker No. 1400701001124-6 correspondiente a la matrícula inmobiliaria 050C-037832, presentada y pagada el 31 de mayo de 2005 por la sociedad Wolverton Properties Corp. con Nit. 830.139.694-0, en la que se liquidó un impuesto a cargo de \$23.583.469

<sup>3</sup> Fls. 110 a 112 del Cuaderno Principal.

<sup>4</sup> Fl. 115 del Expediente.

<sup>5</sup> Fl. 114 del Cuaderno Principal.

Según las pruebas allegadas al proceso, el fideicomitente, quien pidió la licencia de construcción, cumplió a cabalidad con la obligación de presentar la declaración del impuesto y el pago del mismo.

Por lo anterior, no resulta acertada la actuación de la Administración al imponer sanción por no declarar y practicar liquidación de aforo contra la Fiduciaria de Occidente S.A, respecto del impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-03-0342, cuando la obligación ya había sido cumplida por el fideicomitente, la sociedad Wolverton Properties Corp.

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,

### **FALLA**

**PRIMERO.- CONFÍRMASE** la sentencia del 16 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Cuarta – Subsección “A”.

**SEGUNDO.- RECONÓCESE** personería para actuar al doctor Carlos Felipe Pinilla Acevedo, como apoderado judicial de la parte demandante, en los términos conferidos en el poder que obra en los folios 398 y 399 del Cuaderno Principal.

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

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

*Página de  
firmas*

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**