

DECLARACION DEL IMPUESTO DE DELINEACION URBANA - El término de firmeza se cuenta a partir del vencimiento del plazo para declarar y no desde la expedición de la licencia de construcción

[...] se tiene que la sociedad Mazuera Villegas y Cía. S.A., el 17 de noviembre de 2006 solicitó la expedición de la licencia de construcción para el desarrollo la obra de la KR 56 No. 152-42. Está probado en el proceso que el Distrito expidió la licencia de construcción el 30 de marzo de 2007. En esa licencia consta como fecha de ejecutoria el 16 de abril de 2007. Sin embargo, la declaración del impuesto de delimitación urbana se presentó el 20 de marzo del 2007, esto es, antes de que, incluso, la licencia de construcción se expidiera y quedara ejecutoriada (...). Por lo anterior, la parte actora considera que la notificación del requerimiento especial, para interrumpir el plazo previsto para notificar el requerimiento especial debió surtirse, a más tardar dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración del impuesto de delimitación urbana, esto es, el 20 de marzo de 2009. Sobre el particular, la Sala precisa que el artículo 705 del E.T. es claro en disponer que el requerimiento especial se debe notificar “a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar”. Y el artículo 706, a su vez, es claro en disponer que ese plazo se suspende cuando se practica inspección tributaria de oficio por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta. Ahora bien, para el año 2007, el Distrito Capital fijó los lugares y plazos para presentar las declaraciones de los impuestos territoriales, mediante la Resolución 530 del 27 de diciembre de 2006. El artículo séptimo precisa lo siguiente: ARTÍCULO SÉPTIMO. Plazos para declarar y pagar el impuesto de delimitación urbana. Los contribuyentes del impuesto de delimitación urbana deberán presentar la declaración y pagar la totalidad del impuesto **antes de la expedición de la correspondiente licencia**, en consecuencia solo se expedirá la misma, si se comprueba por parte del curador, la declaración y el pago del impuesto pertinente. Con fundamento en las normas y hechos citados, se procede a analizar si el requerimiento especial fue notificado en tiempo [...] Al respecto, la Sala precisa que en el expediente consta que la demandante presentó la declaración del impuesto de delimitación urbana el 20 de marzo de 2007. Conforme con el artículo 7º de la Resolución 530 del 27 de diciembre de 2006, el plazo de firmeza se debe contar a partir de la fecha de presentación de la declaración, esto es, a partir del 20 de marzo de 2007. Por lo tanto, inicialmente, la declaración adquiriría firmeza el 20 de marzo de 2009. En el expediente también está probado que el 19 de febrero de 2009, el Distrito notificó el auto de inspección tributaria y que esa diligencia efectivamente se practicó. Por lo tanto, es claro que ese auto suspendió el plazo para notificar el requerimiento especial por tres meses, esto es, hasta el 20 de junio de 2009. Sin embargo, está probado que el requerimiento especial se notificó el 30 de junio de 2009. En consecuencia, está probado que sí se expidió extemporáneamente. En las anteriores circunstancias, está probado que los actos demandados son nulos, por falta de competencia temporal.

FUENTE FORMAL: DECRETO 807 DE 1993 DISTRITO CAPITAL - ARTICULO 24 / DECRETO 807 DE 1993 DISTRITO CAPITAL - ARTICULO 96 / DECRETO 807 DE 1993 DISTRITO CAPITAL - ARTICULO 97 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 705 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 706 / RESOLUCION 530 DE 2006 (27 DE DICIEMBRE) DISTRITO CAPITAL - ARTICULO 7

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: La sociedad Mazuera Villegas y Cía. S.A. demandó la nulidad de los actos administrativos por los que el Distrito Capital modificó el impuesto de delimitación urbana que declaró

y pagó por la expedición de la licencia de construcción de un predio. La Sala revocó la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que negó la nulidad de dichos actos y, en su lugar, los anuló, por falta de competencia temporal, y declaró en firme la liquidación privada del impuesto, por cuanto concluyó que el requerimiento especial tendiente a modificar la declaración fue extemporáneo, toda vez que el plazo de 2 años para expedirlo y notificarlo se cuenta a partir del vencimiento del plazo para declarar y no desde la expedición de la licencia de construcción, como ocurrió en el caso.

IMPUESTO DE DELINEACION URBANA - Creación. Autorización en el Distrito Capital / IMPUESTO DE DELINEACION URBANA - Base gravable. Es el presupuesto de la obra o construcción / IMPUESTO DE DELINEACION URBANA EN EL DISTRITO CAPITAL - Elementos

El artículo 1º literal g) de la Ley 97 de 1913 autorizó al Concejo de Bogotá para crear y organizar el cobro del impuesto de delineación urbana [...] Luego, al entrar en vigencia la Ley 84 de 1915, la autorización de la Ley 97 de 1913 se hizo extensiva a los demás órganos de representación popular del orden municipal, al ser reiterado por el artículo 233 del Decreto - Ley 1333 de 1986 [...] En el caso específico de Bogotá, el artículo 158 del Decreto 1421 de 1993 determinó: “ARTÍCULO.- 158. Delineación urbana. *La base gravable para la liquidación del impuesto de delineación urbana en el Distrito Capital será el monto total del presupuesto de la obra o construcción. La entidad distrital de planeación fijará mediante normas de carácter general el método que se debe emplear para determinar el presupuesto y podrá establecer precios mínimos de costo por metro cuadrado y por estrato. El impuesto será liquidado por el contribuyente*” (...) De las normas transcritas se resaltan dos supuestos, a saber: (i) que la base gravable del tributo es el presupuesto de la obra o construcción y; (ii) que la entidad de planeación del Distrito Capital fue facultada para fijar el método tendiente a determinar el presupuesto indicado y para establecer los precios mínimos de costo por metro cuadrado y por estrato de dicha obra o construcción. En desarrollo de las normas transcritas, el Concejo Distrital de Bogotá expidió el Acuerdo 352 de 2002, que fijó los elementos estructurales del gravamen de delineación urbana, así: (i) *Hecho generador: expedición de la licencia para la construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras;* (ii) *Causación: Cada vez que se presente el hecho generador;* (iii) *Sujeto activo: Distrito Capital;* (iv) *Sujeto pasivo: propietarios de los predios en los que se realiza el hecho generador;* (v) *Base gravable: monto total del presupuesto de obra o construcción*”. De igual forma, el acuerdo mencionado facultó a la dependencia de planeación del Distrito para fijar el método que determinara el presupuesto y los precios mínimos de costo por metro cuadrado y por estrato. Respecto del hecho generador y de la causación del impuesto, los artículos 71 y 72 del Decreto 352 precisaron lo siguiente: **“Artículo 71. Hecho generador. Derogado por el art. 18, Acuerdo Distrital 352 de 2008. 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 72. Causación del impuesto. El impuesto de delineación urbana se debe declarar y pagar cada vez que se presente el hecho generador del impuesto (...).**

FUENTE FORMAL: LEY 97 DE 1913 - ARTICULO 1 LITERAL G / LEY 84 DE 1915 - ARTICULO 1 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 - ARTICULO 233 LITERAL B / DECRETO 1421 DE 1993 CONCEJO DE BOGOTA - ARTICULO 158 / DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 - ARTICULO 71 / DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 - ARTICULO 72

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., diez (10) de julio de dos mil catorce (2014).

Radicación número: 25000-23-27-000-2011-00011-01(18922)

Actor: MAZUERA VILLEGAS Y COMPAÑÍA S.A.

Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL – DIRECCION DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTA

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Sociedad Mazuera Villegas Y Cía. S.A. contra la sentencia del 9 de junio de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que negó las pretensiones de la demanda.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 20 de marzo de 2007, la Sociedad Mazuera Villegas y Cía. S.A. declaró y pagó \$412.100000, por concepto de impuesto de delineación urbana por la expedición de la licencia de construcción en la KR 56 No. 152-42.¹
- El 30 de marzo de 2007, la Curaduría Urbana No. 4 de Bogotá expidió la licencia de construcción No. LC 07-4-0283 en la modalidad de obra nueva del predio ubicado en la KR 56 No. 152-42, de propiedad de la compañía demandante.
- El 30 de junio de 2009, la Jefe de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá expidió el Requerimiento Especial No. 2009EE449262, respondido por la sociedad el 30 de septiembre de 2009.
- El 9 de octubre de 2009, el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección

¹ Folio 38 c.p.

Distrital de Impuestos de Bogotá profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 935 DDI 236588, notificada por correo el 13 de octubre de 2009.²

- El 11 de diciembre de 2009, la demandante presentó el recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 935 DDI 236588, resuelto el 14 de septiembre de 2010, mediante resolución No. DDI 190589, en sentido negativo.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, Mazuera Villegas y Cía. S.A., mediante apoderada judicial, presentó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca las siguientes pretensiones:

“PRIMERA.-

En primer término, solicito que se declare la nulidad de las siguientes Resoluciones: Requerimiento Especial No. 2009EE449262 del 30 de junio de 2009, expedido por la Jefe de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos, resolución 935 DDI 236588 del 9 de octubre de 2009 expedida por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos y Resolución No. DDI-190589 del 14 de septiembre de 2010 expedida por la Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributario de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá.

SEGUNDA.-

Que como consecuencia de la Nulidad de las Resoluciones demandadas se restablezca el derecho de mí (sic) representada en el sentido de declarar que ella no está obligada al pago estipulado en los actos señalados y ordenar el levantamiento de las medidas cautelares que se hubieren decretado o que se llegaren a decretar, por las consideraciones de derecho que se citan más adelante.

TERCERA.-

Que con base en las anteriores declaraciones, se RESTABLEZCA el derecho de mí (sic) representada, en el sentido de declarar que ella no está obligada al pago estipulado en los actos señalados.”

2.1.1. Normas violadas.

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 6, 29 y concordantes de la Constitución Política.

² La liquidación modificó el impuesto a cargo y lo cuantificó en \$833.744.000. Liquidó sanción por inexactitud en cuantía de \$674.630.000. Y determinó un total a pagar de \$1.508.374.000.

- Artículos 705, 706, 730, 742, 745 y 779 del Estatuto Tributario Nacional.
- Artículos 113 y siguientes del Decreto Distrital No. 807 de 1993.

2.1.2. Concepto de la violación

La demandante sustentó los cargos de la siguiente manera:

a. Violación de la Constitución Política de Colombia

La demandante alegó que ninguna actividad pública se puede realizar sin respaldo en norma legal precisa. Que, pese a que existe un amplio concepto de competencia, el funcionario debe observar que su conducta se subsume en cierto precepto que le atribuya las funciones. Que esa diligencia precaverá que en el futuro el acto sea susceptible de anulación, de probarse que carecía de competencia por haber excedido el límite que el orden jurídico preveía, al ir más allá de lo autorizado por la ley.

Que, conforme con la anterior apreciación, la Jefe de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, al expedir el requerimiento especial No. 2009EE449262 del 30 de junio de 2009, no estaba facultada, pues requirió a la sociedad después de los dos años de haberse pagado el impuesto de delineación urbana, respecto de las obras desarrolladas en la AK 56 No. 152-42 (actual), KR 48 No. 152-42 (anterior).

Que, además, dicho requerimiento no estuvo fundamentado en pruebas contundentes, como lo ordena el artículo 742 del E.T. Que, en consecuencia, se vulneraron los artículos 6 y 29 de la Constitución Política.

b. Violación del Estatuto Tributario Nacional.

Adujo la demandante que a la fecha en que fue expedido el requerimiento especial, esto es, al 30 de junio de 2009, se habían excedido los dos años que establece el artículo 705 del E.T. Que, para ese momento, ya había quedado en firme la declaración y pago del impuesto de delineación urbana del predio ubicado en la AK 56 No. 152-42 (actual), KR 48 No. 152-42 (anterior).

Que, conforme con el artículo 706 del E.T., modificado por la Ley 223 de 1993, el término para notificar el requerimiento especial se suspenderá “*cuando se practique la inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta*”. Que, sobre el particular, el Consejo de Estado se pronunció en la sentencia del 10 de febrero de 2005 (expediente 14556), en la que se puntualizaron las condiciones para que operara la suspensión de términos para la notificación del requerimiento especial, particularmente enfatizó en la práctica de la inspección tributaria.

Al respecto, concluyó:

- Que la suspensión del término para proferir el requerimiento especial empieza a correr desde la fecha en que se notifica al contribuyente o responsable, el auto que decreta la inspección tributaria.
- Que no basta la notificación del auto que la decreta para que opere la suspensión de términos, pues ésta sólo se da cuando la inspección es realmente practicada.
- Que se entiende practicada la inspección siempre que los inspectores desarrollen las actividades propias de su encargo, esto es, la constatación directa de los hechos que interesan al proceso.

Que, en el caso que nos ocupa, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá levantó un acta que no llenaba los requisitos de una práctica de inspección tributaria, pues, en realidad, no se practicó dicha inspección en el término de los tres meses siguientes a la notificación del auto que la decretó, para que operara la suspensión de términos que dispone el 706 ibídem. Que, adicionalmente, los actos demandados son nulos porque no fueron notificados en el término que establece el artículo 730 del E.T.

c. Violación del Decreto Distrital 807 de 1993

Sostuvo la demandante que para efectos probatorios, en los procedimientos tributarios relacionados con los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Bogotá, además de las disposiciones del artículo 113 del Decreto Distrital 807 de 1993, se aplicarán los capítulos I, II y III del título VI, del libro V del E.T., con excepción de los artículos 770, 771, 771-2, 771-3 y 789.

Que las decisiones de la administración tributaria distrital, relacionadas con la determinación oficial de los tributos y la imposición de sanciones, deben fundamentarse en los hechos que aparecen probados en el expediente, por los medios de prueba señalados en las normas tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, cuando éstas sean compatibles con aquellas.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada judicial de la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá se opuso a las pretensiones de la demanda.

Luego de citar las normas sustanciales y procedimentales sobre el impuesto de delineación urbana, alegó que para que la Administración de Impuestos Distritales pueda modificar la liquidación privada de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, mediante liquidación de revisión, previamente debe enviar a éstos, por una sola vez, un requerimiento especial, que contenga todos los puntos que se proponga modificar, debidamente sustentados.

Que, una vez aclarado que el hecho generador del impuesto de delineación urbana es la expedición de la licencia de construcción, en el caso *sub examine* se advierte que la declaración del impuesto fue presentada el 20 de marzo de 2007 y la Curaduría Urbana No. 4 de Bogotá expidió la licencia de construcción No. 07-4-0-283 el 30 de marzo de 2007. Que, por consiguiente, el término para que operara la firmeza de la declaración presentada por el contribuyente debía contarse a partir del 30 de marzo de 2007, esto es, que quedaba en firme el 30 de marzo de 2009.

Indicó que las normas tributarias, en relación con el régimen probatorio, establecen que la administración puede ordenar la práctica de una inspección tributaria para verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravables declarados o no y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Que, con fundamento en la normativa tributaria, la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción o al Consumo de Bogotá profirió el auto de inspección tributaria No. 2009EE20136 del 17 de febrero de 2009,

notificado el 19 de febrero de 2009, inspección que efectivamente se realizó mediante las visitas efectuadas a la sociedad contribuyente el 15 de mayo de 2009, complementada el 20 de mayo de 2009, fecha en la que fueron aportados por el contribuyente los documentos solicitados. Que en el expediente constan las actas de visita.

Que, en todo caso, no es cierto que el requerimiento especial se hubiera notificado de manera extemporánea, pues el término de tres meses operó por la práctica de la inspección tributaria, lo que significa que si la administración distrital podía, inicialmente, notificar el requerimiento especial hasta el 30 de marzo de 2009. , Dicho término se amplió hasta el 30 de junio de 2009, fecha en la que la administración profirió y notificó el requerimiento especial No. 2009EE449262.

Citó sentencias dictadas por esta Sección, relacionadas con el plazo para notificar el requerimiento especial, para concluir que:

- La oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la producción y al consumo adelantó la investigación tributaria a la Sociedad Mazuera Villegas y Cía S.A. por la declaración del impuesto a la delimitación urbana, correspondiente a la licencia de construcción LC 07-04-0283 expedida el 30 de marzo de 2007, para el predio AK 56 No. 152-42 (actual), KR 48 No. 152-42 (anterior).
- Con ocasión del auto de inspección tributaria No. 2009EE20136 del 17 de febrero de 2009, notificado el 19 de febrero de 2009, proferido con el fin de verificar la correcta presentación de la declaración privada, se suspendió por tres meses el plazo inicial del 30 de marzo de 2009, para que la declaración presentada adquiriera firmeza. Esto es, que el plazo con el que contaba la administración para notificar el requerimiento especial se amplió hasta el 30 de junio de 2009.
- Como el resultado de la investigación tributaria arrojó que el contribuyente disminuyó la base gravable del impuesto, pues subestimó el presupuesto de la obra, al declarar sobre la base de un presupuesto de \$15.850.000.000, cifra muy inferior al valor determinado por la administración, la cual ascendió al monto de \$32.067.068.052, para 39.453.71M2 de construcción en uso de vivienda multifamiliar estrato 4, la administración procedió a reliquidar el impuesto declarado.

- El requerimiento especial fue notificado antes de que la declaración tributaria adquiriera firmeza. Que, así mismo, la liquidación oficial fue proferida en tiempo.
- La declaración presentada por el contribuyente disminuyó de manera ostensible el impuesto de delimitación urbana que tenía que pagar por la licencia de construcción otorgada. Los datos registrados son equivocados, erróneos y desfigurados, razón por la que incurrió en la inexactitud sancionada por el artículo 64 del Decreto Distrital 807 de 1993.

Que, por todo lo anterior, se deben negar las pretensiones de la demanda.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia del 9 de junio de 2011, negó las pretensiones de la demanda.

Luego de un recuento de las normas que regulan el impuesto de delimitación urbana y de las normas procesales establecidas en el Decreto 1421 de 1993, el Decreto Distrital 807 de 1993, el Acuerdo 28 de 1995, el Decreto 352 de 2002 y el Estatuto Tributario, el Tribunal consideró que, en efecto, tal como lo sostuvo la parte demandada, el término para expedir el requerimiento especial iniciaba el 30 de marzo de 2007 y vencía el 30 de marzo de 2009. Que, sin embargo, al haberse expedido el auto de inspección tributaria el 17 de febrero de 2009, el término para notificar el requerimiento especial se amplió por tres meses, esto es, hasta el 30 de junio de 2009.

Que al revisar el plenario, comprobó que la administración visitó al contribuyente el 15 de mayo de 2009, en cumplimiento del auto de inspección tributaria No. 2009EE20136 del 17 de febrero de 2009, notificado el 19 de febrero de 2009, lo que quiere decir que la visita se efectuó en el término señalado por la ley para la práctica de la inspección tributaria.

Indicó que el 19 de mayo de 2009 terminó la suspensión del procedimiento, hecho que también estuvo acreditado en el expediente. Que también se encontraron actas que dan cuenta de la continuación de las labores de la inspección tributaria adelantada al contribuyente, pruebas que aún cuando fueron recaudadas por fuera del término de los tres meses de suspensión del proceso, se obtuvieron en

el término de los dos años con que contaba la administración para proferir el requerimiento especial.

Criticó el hecho de que el contribuyente sólo aportó al proceso judicial las actas de las visitas extemporáneas realizadas por la administración, por fuera de los tres meses que le otorgaba el artículo 706 del E.T., y que omitiera el acta de visita oportuna, del 15 de mayo de 2009.

En conclusión, sostuvo que el requerimiento especial fue proferido en tiempo, toda vez que el término para notificarlo vencía el 30 marzo de 2009, término que fue suspendido por tres meses por la práctica de la inspección tributaria,, que finalmente se cumplía el 30 de junio de 2009.

Que, en consecuencia, no prosperaban las pretensiones de la demanda.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado judicial de la demandante presentó recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal y solicitó que se revocara.

Adujo que, contra lo dicho por el Tribunal, el acta del 15 de mayo de 2009 no puede considerarse como un acta de inspección judicial, pues no cumplía con los requisitos de ley para serlo.

Que, en todo caso, el mismo Tribunal, al momento de decidir, aceptó que la inspección tributaria se realizó por fuera del término y confundió el término de dos años para notificar el requerimiento especial, con el término de suspensión de dicho requerimiento, cuestión improcedente.

Citó las normas relacionadas con el término para notificar el requerimiento especial y la inspección tributaria y el concepto de inspección tributaria y alegó que, en este caso, la diligencia de inspección tributaria fue notificada el 19 de marzo de 2009, y el mismo Tribunal reconoció que la diligencia de inspección tributaria realizada el 20 de marzo de 2009³ (sic) fue extemporánea.

³ La Sala cree que el demandante alude a la actuación adelantada por el Distrito Capital (partedemandada) el 20 de mayo de 2009.

Que, en el concepto 098638 del 9 de noviembre de 2001 de la DIAN, en el que aludió a la suspensión del término para notificar el requerimiento especial, se precisó que *“Sin embargo, como la ley le otorga a la realización de la inspección tributaria el efecto de suspender el término para notificar el requerimiento especial y esta suspensión no puede ser indefinida, a pesar de que la Administración está facultada para efectuar las inspecciones tributarias que considere necesarias, el término para notificar el requerimiento especial solamente puede suspenderse por tres meses cuando la inspección tributaria se realice de oficio.”*

Indicó que el Consejo de Estado hace énfasis en que la inspección tributaria debe practicarse de manera efectiva, al punto de no admitir distinciones ni interpretaciones extensivas del concepto de inspección.

En conclusión, reiteró las conclusiones expuestas en la demanda y alegó que la sociedad demandante presentó la declaración del impuesto de delineación urbana el 30 de marzo de 2007, por lo que la administración tenía hasta el 30 de marzo de 2009 para notificar el requerimiento especial, fecha en la que quedó en firme la declaración, pues nunca se suspendió el término para declarar si se tiene en cuenta que la inspección tributaria nunca se realizó de manera efectiva y, por lo tanto, el requerimiento especial expedido por la Administración el 30 de junio de 2009, notificado con posterioridad, es nulo.

Por todo lo anterior, pidió que se revocara la decisión de primera instancia y que, en su lugar, se accediera a las pretensiones de la demanda.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **Administración de Impuestos de Bogotá** ratificó los argumentos de la primera instancia y dijo que se debían negar las pretensiones de la demanda, toda vez que tanto el requerimiento especial, como los actos posteriores que liquidaron el impuesto de delineación urbana declarado por la parte demandante, fueron expedidos en tiempo.

Insistió en que de las pruebas aportadas al proceso se estableció claramente que el demandante registró en su declaración una cifra muy inferior al presupuesto de la obra, que no se ajustaba a la realidad de los hechos económicos, razón por la

que se registró un menor impuesto a pagar, conducta catalogada como inexactitud sancionable.

Por último, dijo que de todo lo probado en el expediente, es evidente que se debe confirmar la decisión de primera instancia.

El **apoderado judicial de la demandante** reiteró en su totalidad los argumentos presentados en el escrito de apelación.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** alegó que las pretensiones de la demanda no están llamadas a prosperar y solicitó que se confirmara la decisión de la primera instancia.

Luego de un recuento de las normas relacionadas con la expedición del requerimiento especial y la suspensión del término para practicarlo, el Ministerio Público concluyó que, en el presente caso, la licencia de construcción fue expedida el 30 de marzo de 2007, y que el impuesto fue pagado el 20 de marzo de la misma anualidad, esto es, antes de causarse. Que, no obstante, la obligación tributaria nació cuando ocurrió el hecho generador, esto es, en la fecha de expedición de la licencia, tal como lo sostuvo el Tribunal y fue plenamente aceptado por las partes.

Que el auto de inspección tributaria 2009EE20136 del 17 de febrero de 2009 fue notificado el 19 de febrero de 2009, luego entonces, a partir de esa fecha empezaban a contar los tres meses que establece el artículo 706 del E.T.

Indicó que con ocasión del auto mencionado se practicó visita a la sociedad el 15 de mayo de 2009, en la que se solicitó a la demandante que recaudara un material probatorio consistente en “*1. Copia de la licencia de construcción; 2. Acreditar el pago del impuesto de delimitación urbana; 3. Certificado de tradición y libertad; 4. Presupuesto de obra firmado con tarjeta profesional; 5. Cámara y comercio; 6. Certificado de revisión fiscal... queda pendiente la visita contable.*”

Que la actuación del 15 de mayo de 2009 puede considerarse suficiente para decir que se practicó la inspección tributaria en el plazo legal, circunstancia con la que se suspendió el término por los tres meses que establece el artículo 706 del

E.T. Que, en consecuencia, el vencimiento del término para proferir el requerimiento especial se trasladó al 30 de junio de 2009.

Que, como el requerimiento especial se profirió el mismo 30 de junio de 2009 y se notificó el mismo día, la actuación se adelantó antes de que venciera el plazo para que la declaración presentada por la demandante adquiriera firmeza.

Por lo expuesto, concluyó que la notificación del requerimiento especial fue oportuna y no permitió que operara la firmeza de la declaración privada del contribuyente, en lo referente al impuesto de delineación urbana, razón por la que no tienen asidero las pretensiones de la demandante.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad Mazuera Villegas y Cía. Limitada, la Sala decide si son nulos, la liquidación oficial de revisión No. 935DDI 236588 del 9 de octubre de 2009 y la resolución No. No. DDI190589 del 14 de septiembre de 2010, que resolvió en forma negativa el recurso de reconsideración interpuesto, por falta de competencia temporal, por la presunta notificación extemporánea del requerimiento especial.

La causal de nulidad por falta de competencia temporal se fundamenta en dos hechos: el primero alude a que el Distrito habría notificado extemporáneamente el requerimiento especial, esto es, cuando la declaración del impuesto de delineación urbana ya se encontraba en firme. El segundo alude a que el Distrito no habría practicado efectivamente la inspección tributaria y que, por tanto, no se interrumpió el plazo que tenía el Distrito Capital demandado para notificar el requerimiento especial.

Sobre el primer hecho, le corresponde decidir a la Sala a partir de qué fecha se debe contar el plazo de firmeza de la declaración del impuesto de delineación urbana habida cuenta de que, para la parte actora, el plazo de dos (2) años que tenía el Distrito Capital para notificar el requerimiento especial se debía contar a partir de la fecha en que se presentó la declaración del impuesto de delineación urbana, y, para la parte demandada, ese plazo se debía empezar a contar a partir de la fecha en que se expidió la licencia de construcción.

Respecto del segundo hecho, habida cuenta de que la Sala anticipa que fallará a favor de la parte actora lo referente a la litis anteriormente planteada, no abordará el análisis del segundo hecho controvertido.

Fijada la litis, para definirla la Sala aludirá a (i) las generalidades del impuesto de delineación urbana, (ii) a las normas de procedimiento que rigen para formular la liquidación oficial por este impuesto (iii) y analizará el caso concreto a partir de los hechos que se encuentren probados.

3.1. Generalidades del impuesto de delineación urbana

El artículo 1º literal g) de la Ley 97 de 1913 autorizó al Concejo de Bogotá para crear y organizar el cobro del impuesto de delineación urbana. En esa oportunidad, la norma señaló:

"Artículo 1º. 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. (...)". (Subraya la Sala).

Luego, al entrar en vigencia la Ley 84 de 1915, la autorización de la Ley 97 de 1913 se hizo extensiva a los demás órganos de representación popular del orden municipal⁴, al ser reiterado por el artículo 233 del Decreto - Ley 1333 de 1986⁵, que prescribió:

"Los Concejos Municipales y el Distrito Especial de Bogotá, pueden crear los siguientes impuestos, organizar su cobro y darles el destino que juzguen más conveniente para atender a los servicios municipales (...)

b) Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes".

⁴ **Ley 84 de 1915. Artículo 1º:** "Los Concejos Municipales tendrán las siguientes atribuciones, además de las que les confiere el artículo 169 de la Ley 4 de 1913. a). Las que le fueron conferidas al Municipio de Bogotá por el artículo 1 de la Ley 97 de 1913, excepto la de que trata el inciso b) del mismo artículo, siempre que las Asambleas Departamentales los hayan concedido o les concedan en lo sucesivo dichas atribuciones"

⁵ La Corte Constitucional, mediante la sentencia C- 035 del 27 de enero de 2009, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra, encontró que el artículo 233 estaba ajustado a la Constitución Política.

En el caso específico de Bogotá, el artículo 158 del Decreto 1421 de 1993⁶ determinó:

“ARTÍCULO.- 158. Delineación urbana. La base gravable para la liquidación del impuesto de delineación urbana en el Distrito Capital será el monto total del presupuesto de la obra o construcción. La entidad distrital de planeación fijará mediante normas de carácter general el método que se debe emplear para determinar el presupuesto y podrá establecer precios mínimos de costo por metro cuadrado y por estrato. El impuesto será liquidado por el contribuyente”. (Resalta la Sala).

De las normas transcritas se resaltan dos supuestos, a saber: (i) que la base gravable del tributo es el presupuesto de la obra o construcción y; (ii) que la entidad de planeación del Distrito Capital fue facultada para fijar el método tendiente a determinar el presupuesto indicado y para establecer los precios mínimos de costo por metro cuadrado y por estrato de dicha obra o construcción.

En desarrollo de las normas transcritas, el Concejo Distrital de Bogotá expidió el Acuerdo 352 de 2002⁷, que fijó los elementos estructurales del gravamen de delineación urbana, así:

“

- (i) *Hecho generador: expedición de la licencia para la construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras;*
- (ii) *Causación: Cada vez que se presente el hecho generador;*
- (iii) *Sujeto activo: Distrito Capital;*
- (iv) *Sujeto pasivo: propietarios de los predios en los que se realiza el hecho generador;*
- (v) *Base gravable: monto total del presupuesto de obra o construcción.”*

De igual forma, el acuerdo mencionado facultó a la dependencia de planeación del Distrito para fijar el método que determinara el presupuesto y los precios mínimos de costo por metro cuadrado y por estrato.

Respecto del hecho generador y de la causación del impuesto, los artículos 71 y 72 del Decreto 352⁸ precisaron lo siguiente:

⁶ “Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá”

⁷ Vigente para el año de ocurrencia de los hechos discutidos.

⁸ “Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y los generados por acuerdos del orden distrital”

“Artículo 71. Hecho generador. Derogado por el art. 18, Acuerdo Distrital 352 de 2008.

El hecho generador del impuesto de delimitación 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 72. Causación del impuesto.

*El impuesto de delimitación urbana se debe declarar y pagar **cada vez que se presente el hecho generador del impuesto.*** (negrilla fuera de texto)

3.2. De las normas que rigen el procedimiento para determinar el impuesto de delimitación urbana

El Decreto Distrital 807 de 1993, dispuso:

“Artículo 96º.- Facultad de Modificación de las Liquidaciones Privadas. La Dirección Distrital de Impuestos podrá modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, declarantes y agentes de retención, mediante liquidación de revisión, la cual deberá contraerse exclusivamente a la respectiva declaración y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere.

Parágrafo 1º.- La liquidación privada de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, también podrá modificarse mediante la adición a la declaración, del respectivo período fiscal, de los ingresos e impuestos determinados como consecuencia de la aplicación de las presunciones contempladas en los artículos 757 a 760, inclusive, del Estatuto Tributario Nacional.

Artículo 97º.-Requerimiento Especial. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Dirección Distrital de Impuestos deberá enviar al contribuyente, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar con explicación de las razones en que se sustentan y la cuantificación de los impuestos y retenciones que se pretendan adicionar, así como de las sanciones que sean del caso.

El término para la notificación, la suspensión del mismo y la respuesta al requerimiento especial se regirán por lo señalado en los artículos 705, 706 y 707 del Estatuto Tributario Nacional.⁹ (negrilla fuera de texto)

Sobre el particular, los artículos 705 y 707 del Estatuto Tributario Nacional establecen:

⁹ <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=1637>

“Art. 705. Término para notificar el requerimiento. El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar **dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar**. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva. (negrilla fuera de texto)

Art. 706. Suspensión del término. El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá: Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.

También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir.

A su turno, el artículo 24 del Decreto 807 de 1993 dispone que la liquidación privada quedará en firme si dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado el requerimiento especial. También afirma la norma que si la declaración inicial se presentare en forma extemporánea, los dos años de que trata el artículo 24 ibídem, se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

3.3. El caso concreto

En el caso concreto están probados los siguientes hechos:

1. El 20 de marzo de 2007, mediante formulario No. 106010000064310, la Sociedad Mazuera Villegas y Cía. S.A. declaró y pagó el impuesto de delineación urbana por la expedición de la licencia de construcción en la KR 56 No. 152-42, número de radicación 642214 del 17 de noviembre de 2006. (Folio 38).
2. El 30 de marzo de 2007, la Curaduría Urbana No. 4 de Bogotá expidió la licencia de construcción No. LC 07-4-0283 en la modalidad de obra nueva del predio ubicado en la KR 56 No. 152-42. (Folio 39). Esta licencia quedó ejecutoriada el 16 de abril de 2007.
3. El 27 de noviembre de 2008, la Jefe de la Oficina de Fiscalización de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá expidió el requerimiento de información No. 2008EE597368, notificado el 17 de diciembre de 2008. (Folio 40)

4. El 17 de febrero de 2009, el Jefe de la Oficina de Fiscalización de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos expidió el Auto de Inspección Tributaria No. 2009EE20136, notificado por correo el 19 de febrero de 2009. (Folio 41)
5. El 15 de mayo de 2009, los funcionarios de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá se hicieron presentes en las instalaciones de la sociedad Mazuera Villegas y Cía. Ltda. para adelantar la diligencia de inspección. (Folio 7 c.a.)
6. El 20 de mayo de 2009, nuevamente se presentaron los funcionarios de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá en las instalaciones de la Sociedad Mazuera Villegas y Cía. Ltda. a culminar con la diligencia de inspección. (Folio 8 c.a.) En la misma fecha, los funcionarios de la entidad demandada levantaron acta de libros de contabilidad. (Folios 9 y 10 c.a.)
7. El 30 de junio de 2009, la Jefe de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá expidió y notificó el Requerimiento Especial No. 2009EE449262, respondido por la sociedad el 30 de septiembre de 2009.
8. El 9 de octubre de 2009, el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 935 DDI 236588, notificada por correo el 13 de octubre de 2009.
9. El 11 de diciembre de 2009, la demandante presentó el recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 935 DDI 236588, resuelto el 14 de septiembre de 2010, mediante resolución No. DDI 190589, en sentido negativo.

En desarrollo de la normativa en cita, se tiene que la sociedad Mazuera Villegas y Cía. S.A., el 17 de noviembre de 2006 solicitó la expedición de la licencia de construcción para el desarrollo la obra de la KR 56 No. 152-42.

Está probado en el proceso que el Distrito expidió la licencia de construcción el 30 de marzo de 2007. En esa licencia consta como fecha de ejecutoria el 16 de abril de 2007. Sin embargo, la declaración del impuesto de delineación urbana se presentó el 20 de marzo del 2007, esto es, antes de que, incluso, la licencia de construcción se expidiera y quedara ejecutoriada.(folio 38).

Por lo anterior, la parte actora considera que la notificación del requerimiento especial, para interrumpir el plazo previsto para notificar el requerimiento especial debió surtirse, a más tardar dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración del impuesto de delimitación urbana, esto es, el 20 de marzo de 2009.

Sobre el particular, la Sala precisa que el artículo 705 del E.T. es claro en disponer que el requerimiento especial se debe notificar “a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar”. Y el artículo 706, a su vez, es claro en disponer que ese plazo se suspende cuando se practica inspección tributaria de oficio por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

Ahora bien, para el año 2007, el Distrito Capital fijó los lugares y plazos para presentar las declaraciones de los impuestos territoriales, mediante la Resolución 530 del 27 de diciembre de 2006.¹⁰

El artículo séptimo precisa lo siguiente:

ARTÍCULO SÉPTIMO. Plazos para declarar y pagar el impuesto de delimitación urbana. Los contribuyentes del impuesto de delimitación urbana deberán presentar la declaración y pagar la totalidad del impuesto **antes de la expedición de la correspondiente licencia**, en consecuencia solo se expedirá la misma, si se comprueba por parte del curador, la declaración y el pago del impuesto pertinente.

Con fundamento en las normas y hechos citados, se procede a analizar si el requerimiento especial fue notificado en tiempo.

Dijo la parte actora que el plazo para notificar el requerimiento especial vencía el 20 de marzo de 2009, contado a partir del 20 de marzo de 2007.

El Distrito alegó que ese plazo se debe contar a partir de la fecha de expedición de la licencia de construcción, esto es, a partir del 30 de marzo de 2007 y que, por lo tanto, la declaración adquiriría firmeza el 30 de marzo de 2009. Adicionalmente, alegó que ese plazo se suspendió por tres meses, en virtud de que practicó inspección tributaria. Que, por lo tanto, el Distrito tenía hasta el 30 de junio de 2009 para notificar el requerimiento especial, y que así lo hizo.

¹⁰ "Por la cual se establecen los lugares, plazos y descuentos para la presentación de las declaraciones tributarias y el pago de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos"

Al respecto, la Sala precisa que en el expediente consta que la demandante presentó la declaración del impuesto de delimitación urbana el 20 de marzo de 2007.

Conforme con el artículo 7º de la Resolución 530 del 27 de diciembre de 2006, el plazo de firmeza se debe contar a partir de la fecha de presentación de la declaración, esto es, a partir del 20 de marzo de 2007. Por lo tanto, inicialmente, la declaración adquiriría firmeza el 20 de marzo de 2009.

En el expediente también está probado que el 19 de febrero de 2009, el Distrito notificó el auto de inspección tributaria y que esa diligencia efectivamente se practicó. Por lo tanto, es claro que ese auto suspendió el plazo para notificar el requerimiento especial por tres meses, esto es, hasta el 20 de junio de 2009.

Sin embargo, está probado que el requerimiento especial se notificó el 30 de junio de 2009. En consecuencia, está probado que sí se expidió extemporáneamente.

En las anteriores circunstancias, está probado que los actos demandados son nulos, por falta de competencia temporal.

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. REVÓCASE la sentencia del 9 de junio de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, objeto de apelación proferida en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por Mazuera Villegas y Compañía S.A. contra el Distrito Capital.

SEGUNDO. A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** en firme el denunciado que por el impuesto de delimitación urbana presentó la demandante el 20 de marzo de 2007, identificado con el No de formulario 106010000064310

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

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente
Ausente con permiso

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ