

SANCION POR INEXACTITUD - No procede al presentarse una evidente diferencia de criterios / BASE GRAVABLE EN IMPUESTO PREDIAL - Para el año 1998, era aceptable el avalúo de formación del año anterior / AVALUO CATASTRAL DE FORMACION - Era razonable utilizarlo como base gravable del impuesto predial en el D.C. para el año de 1998 / DIFERENCIA DE CRITERIOS - No da lugar a sanción por inexactitud / IMPUESTO PREDIAL EN EL D.C.

Al respecto, la Sala advierte que no procede la sanción por inexactitud, pues se presenta una evidente diferencia de criterios entre la Administración y el contribuyente en torno a la determinación de la base gravable del impuesto predial, cuando existe un avalúo de formación del año anterior al gravable y el mismo es inferior tanto al avalúo catastral como al autoavalúo del año anterior. Tal diferencia de criterios surge de la interpretación del artículo 17 del Decreto Distrital 423 de 1996, vigente para la época de los hechos, que disponía. Como la actora no apeló, no se estudia el fondo del asunto en cuanto a la determinación de la base gravable del impuesto predial. Sin embargo, no sobra advertir que, con apoyo en la norma transcrita, era razonable que el contribuyente determinara la base gravable del impuesto predial por el año 1998, con fundamento en el avalúo de formación de 1997, vigente para 1998, pues el mismo reflejaba las realidades física, jurídica y económica del predio (artículo 11 Decreto Reglamentario 3496 de 1983), al momento del pago del tributo. Y, el deber de contribuir a las cargas del Estado, debe obedecer a la realidad de cada contribuyente, para que se cumpla dentro de los conceptos de justicia y equidad, como lo ordena el artículo 95 [9] de la Constitución Política. Adicionalmente, se observa que el valor declarado por la parte actora como base gravable del impuesto predial fue completo y verdadero, sólo que la Administración, por tener un criterio jurídico distinto, consideró que la base del impuesto debía ser el autoavalúo del año anterior, debidamente actualizado. Así las cosas, y por cuanto debía levantarse la sanción por inexactitud, debe confirmarse la providencia recurrida.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de abril de dos mil siete (2007)

Radiación número:25000-23-27-000-200102272 01(14708)

Actor: INVERSIONES EL PEDREGAL LTDA EN LIQUIDACIÓN

Demandado: EL DISTRITO CAPITAL DE BOGOTÁ

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia de 26 de febrero de 2004, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, parcialmente estimatoria de las súplicas de la demanda instaurada por INVERSIONES EL PEDREGAL LTDA EN LIQUIDACIÓN contra los actos administrativos que le determinaron oficialmente el impuesto predial por el año 1998.

ANTECEDENTES

El 27 de abril de 1998 INVERSIONES EL PEDREGAL LTDA EN LIQUIDACIÓN presentó la declaración del impuesto predial por el mismo año.

Previo requerimiento especial, el Distrito Capital practicó a la contribuyente la Liquidación Oficial de Revisión 1237 de 14 de septiembre de 2000, por la cual modificó la declaración privada en mención e impuso sanción por inexactitud. Lo anterior, porque consideró que la sociedad debía determinar la base gravable con fundamento en el autoavalúo del año anterior y no en el avalúo catastral de formación, dado que éste era menor.

La liquidación oficial fue confirmada en reconsideración, mediante Resolución 234 de 4 de junio de 2001.

LA DEMANDA

INVERSIONES EL PEDREGAL LTDA EN LIQUIDACIÓN solicitó la nulidad de los actos administrativos de determinación del impuesto y del requerimiento especial. A título de restablecimiento del derecho pidió que se declare en firme la declaración privada de predial por el año 1998.

La actora invocó como normas violadas los artículos 8 de la Ley 14 de 1983; 2 del Decreto Distrital 807 de 1993; 155 del Decreto 1421 de 1993; 17 del Decreto Distrital 423 de 1996 y las Resoluciones 004, 842, 896 y 899 de 1997 del Departamento Administrativo de Catastro Distrital. Como concepto de violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

La entidad demandada desconoció el principio de justicia y los artículos 155 del Decreto 1421 de 1993 y 17 del Decreto Distrital 423 de 1996, pues no tuvo en

cuenta que si el avalúo catastral es de formación del año anterior, se debe tomar como base gravable ese valor.

Los actos acusados desconocieron las resoluciones de Catastro Distrital por las cuales se inició y culminó el proceso de formación del avalúo catastral del predio de la actora objeto del impuesto. Conforme al artículo 3 de la Resolución 899 de 1997 de dicha entidad, en concordancia con el artículo 8 de la Ley 14 de 1983, los avalúos de los predios formados entraron en vigencia el 1 de enero de 1998.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora por las razones que se resumen así:

La demandante debió liquidar el impuesto con base en el autoavalúo del predio por el año 1997, incrementado con el IPC. No debía tener en cuenta el avalúo catastral, puesto que era inferior al autoavalúo.

Para que la actora pudiera declarar válidamente con base en el avalúo catastral fijado para la vigencia fiscal de 1998, debió agotar el procedimiento previsto en el artículo 4 del Decreto Distrital 130 de 1994, reglamentario del artículo 155 del Decreto 1421 de 1993, que prevé que cuando un predio tenga un incremento menor al fijado en el numeral 1 del artículo 155 del Decreto 1421 o un decremento, el contribuyente puede pedir autorización a la Dirección Distrital de Impuestos para declarar por el menor valor.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las súplicas de la demanda; anuló los actos acusados en cuanto impusieron sanción por inexactitud, y a título de restablecimiento del derecho declaró que la actora no está obligada a cancelar suma alguna por concepto de dicha sanción.

Los argumentos de la decisión se compendian de la siguiente manera:

Conforme al artículo 155 del Decreto 1421 de 1993 la base gravable del impuesto predial es el valor del autoavalúo, el cual no puede ser inferior al avalúo catastral o autoavalúo, incrementados en el IPC. A su vez, el avalúo catastral se determina por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital en ejercicio de las actividades de formación, actualización y conservación del catastro, que tienen su fundamento en la Ley 14 y el Decreto 3496 de 1983 y en la Resolución 2555 de 1988.

De acuerdo con el artículo 118 de la Resolución 2555 de 1988, el autoavalúo no puede ser inferior al avalúo catastral; por tanto, presupone la existencia de dicho avalúo, que, además, se encuentra sujeto a modificaciones debido a alteraciones físicas, de valorización y cambios de uso de los predios.

La formación de avalúos opera por ministerio de la ley, no a solicitud de parte. Una vez publicadas y ejecutoriadas las resoluciones que disponen la clausura de la formación y/o actualización de catastro, los propietarios o poseedores de los predios formados y/o actualizados pueden tomar en su declaración de predial los avalúos, pues se determinan en actos administrativos que, por lo demás, no pueden ser objeto de discusión en el proceso de determinación del impuesto predial.

Sin embargo, el valor del avalúo catastral sólo puede ser tomado como base gravable del impuesto predial, si es superior al autoavalúo, determinado con base en los artículos 155 del Decreto 1421 de 1993 y 19 del Decreto Distrital 400 de 1999.

Como en el caso en estudio el avalúo catastral proveniente del proceso de formación, se fijó para 1998 en \$1.853.985.000 y el autoavalúo del mismo año (autoavalúo de 1997 incrementado en el IPC) ascendió a \$2.795.513.000, debía tomarse como base gravable el mayor valor, esto es el autoavalúo. En consecuencia, procedía la modificación a la declaración, efectuada por la entidad demandada.

De otra parte, la actora no corrigió la declaración para disminuir el valor a pagar, con fundamento en los artículos 20 del Decreto Distrital 807 de 1993 y 589 del Estatuto Tributario.

Sin embargo, no procede la sanción por inexactitud porque el menor impuesto declarado por la demandada, obedeció a una diferencia de criterios sobre la interpretación de las normas que regulan el cálculo de la base gravable del impuesto predial, sin que se hubieran ocultado u omitido datos de manera intencional.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada solicitó revocar el fallo apelado en lo que tiene que ver con la sanción por inexactitud, por las siguientes razones:

No hubo diferencia de criterios porque el contribuyente desconoció el derecho aplicable; además, dicha diferencia no procede cuando el obligado se abstiene de aplicar una norma que es clara, o la interpreta a su acomodo. En consecuencia, es viable la sanción por inexactitud, como lo ha reconocido el Consejo de Estado en varias oportunidades.

Tampoco puede alegarse que existe diferencia de criterios si las dudas que generan la discusión han sido resueltas por la Administración y existen parámetros claros, fijados por ésta, que deben seguirse por parte del contribuyente.

Además, está probado que la sociedad desconoció que el predio fue declarado en 1997 por un valor superior al catastral y, en consecuencia, para establecer la base gravable del predial por el año 1998 debió tomar como referencia el autoavalúo de 1997 y no el avalúo de formación.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La entidad demandada reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

La parte actora insistió en los argumentos de la demanda y sostuvo que no se configuró la sanción por inexactitud, pues tomó como base gravable el avalúo catastral fijado en el proceso de formación, con fundamento en el artículo 17 literal b) del Decreto Distrital 423 de 1996.

El Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, la Sala se limitará a determinar si procedía o no la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN a la actora en los actos oficiales de determinación del impuesto predial por el año 1998.

El artículo 101 del Decreto Distrital 807 de 1993 prevé que constituye inexactitud sancionable la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones inexistentes, y, en general, la utilización, en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o declarante. También constituye inexactitud sancionable el hecho de solicitar compensación o devolución sobre sumas que hubiesen sido objeto de compensación o devolución anterior.

Dicha disposición señala, además, que no hay lugar a imponer sanción por inexactitud cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

Descendiendo al caso *sub examine*, la Administración consideró que la actora determinó un menor impuesto predial por el año 1998, porque tomó como base gravable el avalúo catastral de formación que regía a partir del 1 de enero de dicho año, por \$1.853.985.000 (folio 24 c.ppal), a pesar de que era menor que el autoavalúo del año 1997, ajustado por el IPC, esto es, \$2.795.513.000 (folio 81 c.1 antecedentes). En consecuencia, desconoció el artículo 155 [1] del Decreto 1421 de 1993, en concordancia con el artículo 17 del Decreto Distrital 423 de 1996.

Por su parte, la actora manifestó que tomó como base gravable el avalúo catastral de formación vigente para el año 1998, con fundamento en lo previsto en

el artículo 17 [b] del Decreto Distrital 423 de 1996, que en lo pertinente prevé que *“cuando el avalúo catastral provenga de formación realizada en el año inmediatamente anterior, se tendrá en cuenta este valor”*.

Al respecto, la Sala advierte que no procede la sanción por inexactitud, pues se presenta una evidente diferencia de criterios entre la Administración y el contribuyente en torno a la determinación de la base gravable del impuesto predial, cuando existe un avalúo de formación del año anterior al gravable y el mismo es inferior tanto al avalúo catastral como al autoavalúo del año anterior. Tal diferencia de criterios surge de la interpretación del artículo 17 del Decreto Distrital 423 de 1996, vigente para la época de los hechos, que disponía

“Artículo 17. BASE GRAVABLE: La base gravable para liquidar el impuesto predial unificado, será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente en su declaración tributaria.

El autoavalúo no podrá ser inferior al mayor de los siguientes valores:

a. El autoavalúo determinado en el año inmediatamente anterior, incrementado en el 100% de la variación porcentual del índice nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior, certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).

b. **El avalúo catastral** del año inmediatamente anterior, incrementado en el 100% de la variación porcentual del índice nacional de precios al consumidor en el año calendario inmediatamente anterior, certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).

Cuando el avalúo catastral provenga de formación realizada en el año inmediatamente anterior, se tendrá en cuenta este valor.

(...)”

Como la actora no apeló, no se estudia el fondo del asunto en cuanto a la determinación de la base gravable del impuesto predial. Sin embargo, no sobra advertir que, con apoyo en la norma transcrita, era razonable que el contribuyente determinara la base gravable del impuesto predial por el año 1998, con fundamento en **el avalúo de formación de 1997, vigente para 1998**, pues el mismo reflejaba las realidades física, jurídica y económica del predio (artículo 11 Decreto Reglamentario 3496 de 1983), al momento del pago del tributo. Y, el deber de contribuir a las cargas del Estado, debe obedecer a la realidad de cada contribuyente, para que se cumpla dentro de los conceptos de justicia y equidad, como lo ordena el artículo 95 [9] de la Constitución Política.

Adicionalmente, se observa que el valor declarado por la parte actora como base gravable del impuesto predial fue completo y verdadero, sólo que la Administración, por tener un criterio jurídico distinto, consideró que la base del impuesto debía ser el autovalúo del año anterior, debidamente actualizado. Así las cosas, y por cuanto debía levantarse la sanción por inexactitud, debe confirmarse la providencia recurrida.

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

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia de 26 de febrero de 2004, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de INVERSIONES EL PEDREGAL LTDA EN LIQUIDACIÓN., contra el DISTRITO CAPITAL.

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

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

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
de la Sección

LIGIA LÓPEZ DÍAZ Presidente

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ