

NORMA DEROGADA – Se estudia su legalidad por los efectos que produjo mientras estuvo vigente

La Sala pone de presente que a pesar de que el artículo 71 del Decreto 352 de 2002 fue derogado por el artículo 18 del Acuerdo Distrital 2352 de 2008; que el Decreto 423 de 1996 fue derogado por el Decreto Distrital 400 de 1999 y, que el artículo 9º del Acuerdo 28 de 1995 fue derogado por el Acuerdo Distrital 352 de 2008, se estudiará la demanda por los efectos que hubieran podido producir estas normas mientras estuvieron vigentes.

NORMA DEMANDADA: DECRETO 352 DE 2002 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 71 NO ANULADO / ACUERDO 28 DE 1995 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 9 NO ANULADO / DECRETO 423 DE 1996 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 61 NO ANULADO

VIOLACION DIRECTA DE LA LEY POR INTERPRETACION ERRONEA – eventos en el que procede

La violación directa de la ley por interpretación errónea ocurre cuando el precepto o preceptos que se aplican son los que regulan el asunto por resolver, pero se los entiende equivocadamente, y así, erróneamente comprendidos, se los aplica. Es decir, ocurre cuando se le asigna a la norma o normas un sentido o alcance que no le corresponde. Las normas transcritas aluden a la actividad de construir y refaccionar como hecho generador del impuesto. Construir es “fabricar, edificar, hacer de nueva planta una obra de arquitectura o ingeniería, un monumento o en general cualquier obra pública.” Y refaccionar es “restaurar o reparar, especialmente edificios.” En ese entendido, acudiendo al método de interpretación gramatical, sería pertinente concluir que el hecho generador del impuesto de delineación urbana no podría ser el hecho de la expedición de una licencia de construcción o de refacción a que aluden las normas demandadas, porque las licencias ni siquiera son objeto de mención en la Ley 97 de 1913 y en el Decreto 1333 de 1986. Sin embargo, dado que la Ley 97 y el Decreto 1333 fueron expedidos antes de la Constitución de 1991, para la Sala no es posible acudir a una interpretación meramente gramatical para darle el verdadero alcance a las normas citadas. En efecto, la Sala considera que debe tener muy presente que a partir de la Constitución de 1991, las entidades territoriales están dotadas tanto de autonomía fiscal (artículo 388 C.P.), como de autonomía para ordenar el desarrollo de su territorio (artículo 311 C.P.). Conforme con la autonomía fiscal, las entidades territoriales están facultadas para fijar los elementos del tributo cuando la ley ha autorizado su creación. Y conforme con la autonomía territorial, las entidades territoriales están facultadas para orientar el desarrollo del territorio bajo su jurisdicción y regular la utilización, transformación y ocupación del espacio, de acuerdo con las estrategias de desarrollo socioeconómico de la región y en armonía con el medio ambiente y las tradiciones históricas y culturales. (Ley 388/97, art. 5). En consecuencia, una interpretación finalista y sistemática de las normas que regulan la autonomía fiscal y de ordenamiento territorial y de los artículos 1º de la Ley 97 de 1913 y del 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, permite concluir que constituyen el hecho generador del impuesto de delineación urbana las actividades de construcción y refacción, pero su causación puede tener lugar en oportunidades diferentes al momento en que se realiza el hecho imponible, cuando la autoridad competente así lo determine de manera justificada.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTÍCULO 388 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 311 / LEY 97 DE 1913 – ARTICULO 1 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 – ARTICULO 233

NORMA DEMANDADA: DECRETO 352 DE 2002 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 71 NO ANULADO / ACUERDO 28 DE 1995 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 9 NO ANULADO / DECRETO 423 DE 1996 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 61 NO ANULADO

IMPUESTO DE DELINEACION URBANA – Hecho generador en el Distrito Capital / CONSTRUCCION Y FRACCIONAR – Hechos generadores del impuesto de delimitación urbana / ENTIDADES TERRITORIALES – Tienen autonomía fiscal y para ordenar el desarrollo de su territorio / AUTONOMIA FISCAL – Alcance / AUTONOMIA TERRITORIAL – Alcance / CAUSACION DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – puede tener lugar en oportunidades diferente al momento del hecho imponible

Esta interpretación no desconoce el hecho generador previsto en los artículos 1º de la Ley 97 de 1913 y 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, toda vez que el hecho generador lleva implícito tres elementos, incluido el temporal que alude a la causación del tributo, causación que no necesariamente debe coincidir con el elemento material del impuesto, como lo ha precisado la Sala en otras oportunidades. En efecto, conforme con la doctrina el hecho generador comprende tres aspectos: i) el aspecto material; ii) el aspecto espacial y, iii) el elemento temporal. La presencia de estos tres aspectos determina si se está frente al supuesto jurídico que da origen a la obligación tributaria. El aspecto material consiste en la descripción abstracta del hecho que el contribuyente realiza o la situación en que se halla. Martín Queralt define el aspecto material como el “acto, hecho, conjunto de hechos, negocio, estado o situación que se grava, que caracteriza o cualifica el tributo”.¹ Por su parte, el aspecto espacial es aquel que indica el lugar en el que el contribuyente u obligado realiza el hecho o se encuadra en la situación, descritos por el aspecto material, o el sitio en el que la ley tiene por realizado el hecho o producida tal situación. Y, por último, el aspecto temporal indica el momento en que se configura, o el momento en que el legislador tiene por configurada la descripción del comportamiento objetivo contenido en el aspecto material del hecho generador. Si se aplican los anteriores presupuestos al impuesto de delimitación urbana se tiene que el aspecto material lo constituyen las actividades de construcción y de refacción. Por tanto, quien realiza la construcción o la refacción es el sujeto obligado a pagar el tributo en la jurisdicción territorial en donde se ejecute la actividad (aspecto espacial) y dentro de la oportunidad en que se ejecuta esa actividad (aspecto temporal-causación) o la que designe el legislador en armonía con los demás elementos que integran el hecho generador. La Sala considera que el Distrito Capital solamente completó los demás aspectos del hecho generador; circunstancia que no tiene la virtud de invalidar la norma demandada al punto de tener que declarar su nulidad. Para la Sala es válido que el Distrito Capital haya tomado como referencia para fijar el aspecto temporal del impuesto, la expedición de la licencia de construcción

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTÍCULO 388 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 311 / LEY 97 DE 1913 – ARTICULO 1 / DECRETO LEY 1333 DE 1986 – ARTICULO 233

NORMA DEMANDADA: DECRETO 352 DE 2002 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 71 NO ANULADO / ACUERDO 28 DE 1995 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 9 NO ANULADO / DECRETO 423 DE 1996 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 61 NO ANULADO

¹ Curso de derecho financiero y tributario, Madrid, Tecnos., 1996.

HECHO GENERADOR – Elementos / ASPECTO MATERIAL DEL HECHO GENERADOR – Alcance / ASPECTO ESPACIAL – Alcance / ASPECTO TEMPORAL – Alcance / ASPECTO MATERIAL DEL IMPUESTO DE DELINEACION URBANA – Lo constituye las actividades de construcción y de refracción / DISTRITO CAPITAL – Tenía facultad para completar los aspectos del hecho generador / LICENCIA DE CONSTRUCCION – Aspecto temporal del impuesto de delineación urbana. Definición. Clases

Mediante el Decreto 1052 de 1998, el Gobierno Nacional reglamentó todo lo relacionado con la expedición de licencias urbanísticas y de construcción, entre otros aspectos. El artículo 1º definió la licencia como aquel acto por el cual se autoriza, a solicitud del interesado, la adecuación de terrenos o la realización de obras. Así mismo, contempló dos clases de licencias, entre las que se encuentra la licencia de construcción, que de conformidad con el artículo 4º es aquella autorización para desarrollar un predio con construcciones, cualquiera que ellas sean, acordes con el plan de ordenamiento territorial y las normas urbanísticas del municipio o distrito. A su vez, el mismo artículo subdividió la licencia de construcción en las siguientes modalidades: licencia de construcción para ampliación, adecuación, modificación, cerramiento y demolición de construcciones. Se aprecia, entonces, que la licencia de construcción funciona como un mecanismo de control para cumplir los fines del ordenamiento territorial. En esa medida, es un mecanismo válido que también puede ser utilizado por las entidades territoriales para fijar uno de los elementos del tributo, máxime si, a la vez, le sirve para controlar el recaudo del impuesto de delineación urbana y la planificación territorial. De manera que los artículos 71, 61 y 9º de los Decretos 352 de 2002, 423 de 1996 y el Acuerdo 28 de 1995, respectivamente, en cuanto dispusieron que “El hecho generador del impuesto de delineación urbana fuera 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.”, armonizan con las normas citadas como violadas, pues el Distrito Capital interpretó acertadamente el alcance de la autonomía fijada por la Constitución y por la ley, tanto para crear el impuesto de delineación urbana como para establecer reglas de ordenamiento territorial y, por lo mismo, le dio el alcance que en la actualidad le corresponde al literal g) del artículo 1º de la Ley 97 de 1993 y al literal b) del artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986. En consecuencia, para la Sala no se configuró el cargo de violación de estas normas por supuesta interpretación errónea.

FUENTE FORMAL: DECRETO 1052 DE 1998 – ARTICULO 1 / DECRETO 1052 DE 1998 – ARTICULO 4

NORMA DEMANDADA: DECRETO 352 DE 2002 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 71 NO ANULADO / ACUERDO 28 DE 1995 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 9 NO ANULADO / DECRETO 423 DE 1996 DISTRITO CAPITAL – ARTICULO 61 NO ANULADO

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, D.C., Treinta (30) de mayo de dos mil once (2011)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-01665-01(17269)

Actor: FLOR MARIA TORRES RODRÍGUEZ

Demandado: DISTRITO CAPITAL-ALCALDIA MAYOR DE BOGOTA

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la señora FLOR MARÍA TORRES RODRÍGUEZ, contra la sentencia del 17 de abril de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó la nulidad de los artículos 71 del Decreto 352 de 2002, 9º del Acuerdo 28 de 1995 y 61 del Decreto 423 de 1996.

ANTECEDENTES PROCESALES

LA DEMANDA

La parte actora solicitó la declaración de nulidad de los artículos 71 del Decreto Distrital 352 de 2002, 9º del Acuerdo Distrital 28 de 1995 y 61 del Decreto Distrital 423 de 1996, por considerar que vulneran la Ley 97 de 1913 y los Decretos 1333 de 1986 y 142 de 1993. El texto de las disposiciones acusadas es el siguiente:

*DECRETO 352 DE 2002
(Agosto 15)*

"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 las generadas por acuerdos del orden distrital".

EL ALCALDE MAYOR DEL DISTRITO CAPITAL DE BOGOTÁ

En ejercicio de sus facultades legales y en especial de las conferidas por el artículo 12 del Acuerdo 52 de 2001, las cuales fueron ampliadas por el artículo 28 del Acuerdo 65 de 2002.

DECRETA:

(...)

*CAPÍTULO IV
IMPUESTO DE DELINEACION URBANA*

(...)

Artículo 71. Hecho generador.

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."

ACUERDO 28 DE 1995
(Diciembre 22)

Por el cual se adopta el "Plan de Racionalización Tributaria de Santa Fe de Bogotá, D.C., se toman medidas de carácter impositivo y se dictan otras disposiciones".

El Concejo de Santa Fe de Bogotá, D.C., en uso de sus facultades legales y en especial de las conferidas en los numerales 3 y 16 del Artículo 12 y en el Artículo 13 del Decreto 1421 de 1993.

ACUERDA:

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."

DECRETO 423 DE 1996
(Junio 26)

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

EL ALCALDE MAYOR DEL DISTRITO CAPITAL DE SANTA FE DE
BOGOTÁ

En ejercicio de sus facultades legales y en especial las extraordinarias otorgadas por el literal b) del artículo 14 del Acuerdo 28 del 28 de Diciembre de 1995.

DECRETA:

(...)

CAPITULO IV

IMPUESTO DE DELINEACION URBANA

(...)

ARTICULO 61. 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 Santa Fe de Bogotá.

Para el efecto, invocó como único cargo de violación el siguiente:

Violación por interpretación errónea del artículo 1º, literal g), de la Ley 97 de 1913 y del artículo 233 del Decreto 1333 de 1986

Dijo que el hecho generador del impuesto de delineación urbana, conforme con la Ley 97 de 1913 y el Decreto 1333 de 1986, es la construcción de edificios nuevos y la refacción de los existentes.

Señaló que los actos demandados establecieron como hecho generador del impuesto de delineación urbana la simple autorización o licencia para realizar una construcción. A su juicio, los actos acusados fijaron un hecho generador diferente al que el legislador previó en la Ley 97 de 1913 y en el Decreto 1333 de 1986.

Añadió que el impuesto de delineación urbana es un impuesto que grava las construcciones nuevas o sus modificaciones, más no es un simple pago por la expedición de un acto administrativo denominado “licencia de construcción”, como lo define el artículo 71 del Decreto 352 ibídem.

LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada del **DISTRITO CAPITAL** contestó la demanda y se opuso a las pretensiones de la actora.

Explicó que la potestad tributaria de los municipios es derivada, en la medida que sólo pueden establecer aquellos tributos creados por la ley. Transcribió apartes de la sentencia C-121/2006 de la Corte Constitucional.

Dijo que la Ley 97 de 1913 facultó al Concejo Municipal de Bogotá para crear el impuesto de delineación urbana en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes. Esta facultad, agregó, no comprende sólo la creación del tributo, sino también su estructuración.

Explicó que la regulación de la construcción de edificios nuevos y la reparación de los existentes se encuentra en el artículo 1º del Acuerdo 20 de 1940. Indicó que el Consejo de Estado, en sentencia del 20 de mayo de 1988, señaló que el impuesto de delineación urbana *“fue creado en los términos transcritos para construcciones nuevas o refacciones en Bogotá, como requisito necesario para obtener la licencia concedida por la Secretaría de Obras Públicas Municipales.”*

Luego, añadió, la competencia para controlar y recaudar el impuesto se radicó en el Departamento Administrativo de Planeación Distrital, conforme con los Acuerdos 21 de 1976 y 2º de 1979. Explicó que la declaración y liquidación del impuesto pasó a manos de los contribuyentes a partir de la expedición del Decreto 1421 de 1993.

Manifestó que de acuerdo con la exposición de motivos de la Ley 97 de 1913 y del Acuerdo 20 de 1940, la finalidad de estas normas fue regular la construcción de edificios y la reparación de los mismos, previendo que para la realización de estas actividades se requería de un permiso otorgado por la autoridad competente, y que una vez obtenido el permiso se generaba el pago del impuesto de delineación urbana.

Explicó la regulación legal sobre el procedimiento para la obtención de licencias de construcción, así como las sanciones que se originan por no acreditar la licencia, en los casos de construcciones nuevas y de refacciones.

Dijo que la doctrina de la entidad ha explicado las razones por las que debe tenerse la expedición de la licencia de construcción como hecho generador del impuesto de delineación urbana. Preciso que en el Concepto 1128 del 31 de marzo de 2006, proferido por el Grupo de Doctrina y Relatoría de la Dirección Distrital de Impuestos, se dijo que la revocatoria de una licencia de construcción, por la que se había pagado impuesto de delineación urbana, acarrea la devolución del dinero pagado por impuesto. Transcribió apartes del concepto.

Adicionalmente, transcribió apartes de la sentencia C-421 de 1995 de la Corte Constitucional, para concluir que existen casos en los que el legislador primario le otorga facultades al legislador secundario, para establecer mecanismos que permitan el efectivo recaudo de los impuestos.

Añadió que pese a que el hecho generador del impuesto se presenta con la expedición de la licencia de construcción respectiva, existe un alto índice de evasión del mismo. De tal forma que, si se accede a las pretensiones de la demanda, el índice de evasión sería más alto y no podría establecerse un mecanismo efectivo para obtener su recaudo.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante providencia del 17 de abril de 2008, negó las pretensiones de la demanda.

Dijo que la facultad impositiva de los concejos municipales y de las asambleas departamentales no es ilimitada; se sujeta a la Constitución Política y a la ley. La ley, agregó, determina los elementos del tributo (sujetos, tarifa, hecho generador, base gravable), o, por lo menos, señala pautas claras y necesarias para que los concejos lo adopten.

Indicó que la Ley 97 de 1913 autorizó al Concejo Municipal de Bogotá, para que creara el impuesto de delineación urbana, autorizado para los demás concejos municipales mediante la Ley 84 de 1915. El Decreto Ley 1333 de 1986 “Código de Régimen Municipal” derogó lo consagrado en la Ley 97 de 1913.

Preciso que la Corte Constitucional, en la sentencia C-1043 de 2003, se pronunció frente a la constitucionalidad del literal a) del artículo 1º de la Ley 84 de 1915. En dicha sentencia, agregó, la Corte afirmó que por regla general la Ley que cree un tributo debe establecer directamente los elementos que lo conforman y que, sin embargo, si se realiza una sana interpretación del artículo 338 de la Constitución, los entes territoriales pueden establecer dichos elementos, previa observancia de los límites fijados en la ley y la Constitución.

En cuanto al caso concreto, después de hacer un recuento normativo que regula la actividad de construcción y en materia urbanística, afirmó que la realización de construcciones, modificaciones, adecuaciones y demolición de edificaciones en el Distrito Capital requiere de la respectiva licencia de construcción, sin la cual habrá lugar a la imposición de sanciones urbanísticas.

En el caso del impuesto de delineación urbana, consideró que si no puede existir construcción o refacción sin licencia, tampoco puede cobrarse un impuesto sobre una actividad cuya ejecución depende de la existencia de la misma. Explicó que si el hecho generador no lo constituyera la licencia de construcción, el contribuyente se expondría a que la construcción sea demolida por no reunir los requisitos de ley y, consecuentemente, desaparecería el objeto sobre el que recae el impuesto.

Indicó que el hecho imponible del impuesto de delineación urbana es la construcción o la refacción de las edificaciones existentes y el hecho generador es la licencia de construcción expedida para los mismos efectos. Asimiló el caso a otros impuestos. Para el Tribunal, la obligación de pagar el impuesto nace con la construcción o la refacción, pero se genera con la obtención de la respectiva licencia.

Concluyó que las normas demandadas no modificaron el hecho generador del impuesto, consagrado en la ley, porque el artículo 1º de la Ley 97 de 1913 no estableció el hecho generador del impuesto, sino que dio las pautas para que el Concejo Municipal lo estableciera en el Distrito Capital.

Por último, indicó que la construcción y la refacción de edificaciones no puede verse de forma aislada, sino en relación con la licencia de construcción, toda vez que no puede existir construcción legal que no cumpla con dicho requisito.

DEL RECURSO DE APELACIÓN

La demandante interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal porque consideró que tanto las normas demandadas, como las que se invocaron como violadas, se interpretaron erradamente.

En efecto, dijo que el a quo confundió el hecho generador del impuesto con los requisitos para la realización del mismo, en este caso la licencia de construcción. A su juicio, cuando el Tribunal afirmó que el hecho generador del impuesto de delineación urbana lo constituía la expedición de un documento, no tuvo en cuenta si el hecho generador señalado en la la Ley 97 de 1913 y en el Decreto 1333 de 1986 (realización de obras, construcciones o remodelación de edificaciones) se realizaba o no.

Consideró falsa la afirmación de que la Ley 97 de 1913 no estableció el hecho generador del impuesto. Dijo que bastaba con revisar el texto de cada una de las normas violadas invocadas, para ver que el hecho generador del impuesto era la “construcción de nuevos edificios o la refacción de los existentes”. Agregó que la facultad que la ley le otorgó a los municipios se limitó a la adopción o no del impuesto y su reglamentación, pero no fue dada para modificar el hecho generador ya establecido por la misma.

Consideró inviable que el Tribunal confundiera los requisitos de forma (licencia de construcción) con el hecho sustancial que genera el impuesto y que no es otro que *“la construcción de nuevos edificios o la refacción de los existentes”*.

Por último, precisó que si el hecho generador del impuesto de delineación urbana fuera la simple expedición de la licencia de construcción, dicho impuesto carecería de base gravable, ya que esta última es un hecho futuro, no consolidado, que para el caso sería el presupuesto de obra.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos de la demanda.

El **Distrito Capital** reiteró los argumentos esgrimidos en la contestación a la demanda. Además, dijo que en el caso del impuesto de delineación urbana no puede existir construcción o refacción sin licencia, lo que significa que no puede cobrarse un impuesto sobre una actividad cuya operancia depende de la existencia de la licencia.

Explicó que si el hecho generador no recayera sobre la licencia de construcción sino sobre la construcción, el contribuyente se expondría a que la construcción fuera demolida por no reunir los requisitos de ley para su existencia; de tal forma que desaparecería el objeto sobre el que recae el impuesto.

El **Ministerio Público** rindió concepto, en el que precisó lo siguiente:

Dijo que el Diccionario de la Real Academia de la Lengua define la expresión “urbano” como *“lo perteneciente o relativo a la ciudad”*, la expresión “delinear” como *“trazar líneas de una figura”* y la expresión “urbanismo” como el *“conjunto de conocimientos que se refieren al estudio de la creación, desarrollo, reforma y progreso de los poblados en orden a las necesidades de la vida urbana.”*

Transcribió los artículos 3º, 36 y 15 de la Ley 388 de 1997 y 1º y 22 del Decreto 564 de 2006, para concluir que la licencia de construcción es una autorización previa para construir o desarrollar edificaciones; que la misma requiere de un procedimiento y del aporte de diferentes documentos, así como el cumplimiento de determinados requisitos que materializan lo que se entiende por “delineación urbana”.

Dijo que la demandante incurrió en error grave, *“al considerar que la construcción es el hecho generador del impuesto; en primer lugar, porque de la denominación del gravamen se puede establecer el hecho sobre el cual recae, es decir la Delineación Urbana; y en segundo lugar, porque los términos difieren totalmente, a pesar que recaigan sobre elementos comunes.”*

A juicio del Ministerio Público, la delineación urbana, materializada en los documentos soporte del proyecto de construcción, se vuelve inescindible de la verificación del cumplimiento de todas las demás normas urbanísticas y de la autorización de la autoridad competente.

Añadió que el hecho generador del impuesto de la delineación urbana se materializa en el permiso, que es la autorización denominada licencia de construcción. Dijo que no se incurre en ninguna ilegalidad cuando se afirma que la licencia de construcción es el hecho generador del impuesto, porque dentro de la licencia de construcción se incluye el proyecto y el cálculo para la construcción de edificios o su refacción.

Para el Ministerio Público, la demandante confundió el hecho generador de la delineación urbana, con la construcción de edificios. Explicó que la licencia es todo el procedimiento y no el simple documento o soporte de la delineación; sino que es el conjunto de todas las actividades urbanísticas que culminan con un permiso para adelantar el proyecto de construcción y refacción.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la accionante, corresponde a la Sala decidir sobre la pretensión de nulidad de los artículos 71 del Decreto 352 de 2002 y 61 del Decreto 423 de 1996, expedidos por el Alcalde Mayor del Distrito Capital de Bogotá y, 9º del Acuerdo 28 de 1995, expedido por el Concejo Distrital de Santafé de Bogotá.

La Sala pone de presente que a pesar de que el artículo 71 del Decreto 352 de 2002 fue derogado por el artículo 18 del Acuerdo Distrital 2352 de 2008; que el Decreto 423 de 1996 fue derogado por el Decreto Distrital 400 de 1999 y, que el artículo 9º del Acuerdo 28 de 1995 fue derogado por el Acuerdo Distrital 352 de 2008, se estudiará la demanda por los efectos que hubieran podido producir estas normas mientras estuvieron vigentes.

En concreto, la Sala decidirá si las normas demandadas violan, por interpretación errónea, el literal g) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913, y el artículo 233 del Decreto 1333 de 1986.

Pues bien, la violación directa de la ley por interpretación errónea ocurre cuando el precepto o preceptos que se aplican son los que regulan el asunto por resolver, pero se los entiende equivocadamente, y así, erróneamente comprendidos, se los aplica. Es decir, ocurre cuando se le asigna a la norma o normas un sentido o alcance que no le corresponde.

La demandante alega que el Distrito Capital interpretó erróneamente el literal g) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913 y el artículo 233 del Decreto 1333 de 1986, porque cuando expidió las normas demandadas interpretó que el hecho generador del impuesto de delineación urbana era la licencia de construcción, cuando en realidad lo es, la construcción en sí misma o la refacción de edificaciones.

La Sala considera que el cargo no está llamado a prosperar por las siguientes razones:

El literal g) del artículo 1º de la Ley 97 señala:

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 refacción (sic) de los existentes.

A su vez, el literal b) del artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986 “Código de Régimen Municipal” estableció que los concejos municipales y el Distrito Especial de Bogotá podían crear el impuesto de delineación, organizar su cobro y fijar su destinación. Dispone la norma:

Artículo 233º.- *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.*

Las normas transcritas aluden a la actividad de construir y refaccionar como hecho generador del impuesto. Construir es *“fabricar, edificar, hacer de nueva planta una obra de arquitectura o ingeniería, un monumento o en general cualquier obra pública.”*² Y refaccionar es *“restaurar o reparar, especialmente edificios.”*³

En ese entendido, acudiendo al método de interpretación gramatical, sería pertinente concluir que el hecho generador del impuesto de delineación urbana no podría ser el hecho de la expedición de una licencia de construcción o de refacción a que aluden las normas demandadas, porque las licencias ni siquiera son objeto de mención en la Ley 97 de 1913 y en el Decreto 1333 de 1986.

Sin embargo, dado que la Ley 97 y el Decreto 1333 fueron expedidos antes de la Constitución de 1991, para la Sala no es posible acudir a una interpretación meramente gramatical para darle el verdadero alcance a las normas citadas.

En efecto, la Sala considera que debe tener muy presente que a partir de la Constitución de 1991, las entidades territoriales están dotadas tanto de autonomía fiscal (artículo 388 C.P.), como de autonomía para ordenar el desarrollo de su territorio (artículo 311 C.P.).

Conforme con la autonomía fiscal, las entidades territoriales están facultadas para fijar los elementos del tributo cuando la ley ha autorizado su creación. Y conforme con la autonomía territorial, las entidades territoriales están facultadas para orientar el desarrollo del territorio bajo su jurisdicción y regular la utilización, transformación y ocupación del espacio, de acuerdo con las estrategias de desarrollo socioeconómico de la región y en armonía con el medio ambiente y las tradiciones históricas y culturales. (Ley 388/97, art. 5).

En esa medida, en el ejercicio de las dos potestades, las entidades territoriales pueden acoplar las necesidades de crear un tributo con las de establecer reglas para el ordenamiento territorial y, por tanto, es válido que acudan a mecanismos que les permitan controlar las actividades gravadas con el impuesto, si con tales mecanismos coadyuva, a la vez, a los fines del ordenamiento territorial y de política fiscal.

En consecuencia, una interpretación finalista y sistemática de las normas que regulan la autonomía fiscal y de ordenamiento territorial y de los artículos 1º de la Ley 97 de 1913 y del 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, permite concluir que constituyen el hecho generador del impuesto de delineación urbana las actividades de construcción y refacción, pero su causación puede tener lugar en oportunidades diferentes al momento en que se realiza el hecho imponible, cuando la autoridad competente así lo determine de manera justificada.

Esta interpretación no desconoce el hecho generador previsto en los artículos 1º de la Ley 97 de 1913 y 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, toda vez que el hecho generador lleva implícito tres elementos, incluido el temporal que alude a la causación del tributo, causación que no necesariamente debe coincidir con el

² DRAE

³ DRAE

elemento material del impuesto, como lo ha precisado la Sala en otras oportunidades.⁴

En efecto, conforme con la doctrina⁵, el hecho generador comprende tres aspectos: i) el aspecto material; ii) el aspecto espacial y, iii) el elemento temporal. La presencia de estos tres aspectos determina si se está frente al supuesto jurídico que da origen a la obligación tributaria.

El aspecto material consiste en la descripción abstracta del hecho que el contribuyente realiza o la situación en que se halla. Martín Queralt define el aspecto material como el *“acto, hecho, conjunto de hechos, negocio, estado o situación que se grava, que caracteriza o cualifica el tributo”*.⁶

Por su parte, el aspecto espacial es aquel que indica el lugar en el que el contribuyente u obligado realiza el hecho o se encuadra en la situación, descritos por el aspecto material, o el sitio en el que la ley tiene por realizado el hecho o producida tal situación.

Y, por último, el aspecto temporal indica el momento en que se configura, o el momento en que el legislador tiene por configurada la descripción del comportamiento objetivo contenido en el aspecto material del hecho generador.

Si se aplican los anteriores presupuestos al impuesto de delineación urbana se tiene que el aspecto material lo constituyen las actividades de construcción y de refacción. Por tanto, quien realiza la construcción o la refacción es el sujeto obligado a pagar el tributo en la jurisdicción territorial en donde se ejecute la actividad (aspecto espacial) y dentro de la oportunidad en que se ejecuta esa actividad (aspecto temporal-causación) o la que designe el legislador en armonía con los demás elementos que integran el hecho generador.

Dado que del artículo 1º de la Ley 97 de 1913 y del artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986 sólo puede advertirse el aspecto material del hecho generador, es decir, la actividad de construcción y de refacción, en ejercicio de la autonomía fiscal prevista en el artículo 338 de la Carta Política, las entidades territoriales pueden fijar los demás aspectos del hecho generador.

En el caso concreto, la demandante parte del presupuesto de que el Distrito Capital, en los actos demandados, modificó el hecho generador cuando estableció que éste tendría ocurrencia cuando se expidiera la licencia para la construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Bogotá.

La Sala considera que el Distrito Capital solamente completó los demás aspectos del hecho generador; circunstancia que no tiene la virtud de invalidar la norma demandada al punto de tener que declarar su nulidad.

⁴ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, D.C., Tres (3) de diciembre de dos mil nueve (2009). Radicación: 730012331000200502632-01. No Interno: 16527 .Demandante: PRODUCTORA TABACALERA DE COLOMBIA S.A.-PROTABACO. Demandado:DEPARTAMENTO DEL TOLIMA.

⁵ Mauricio Marín Elizalde. La estructura jurídica del Tributo: el hecho generador. Curso de Derecho Fiscal. Universidad Externado de Colombia. Tomo 1. 2007. Bogotá-Colombia.

⁶ Curso de derecho financiero y tributario, Madrid, Tecnos., 1996.

Para la Sala es válido que el Distrito Capital haya tomado como referencia para fijar el aspecto temporal del impuesto, la expedición de la licencia de construcción, por las siguientes razones:

El Gobierno Nacional, en el año 1989, expidió la Ley 9ª, por la cual se dictaron normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes.

El artículo 63 de la Ley 9ª ibídem estableció que para desarrollar obras de construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación, demolición de edificaciones o de urbanización y parcelación para construcción de inmuebles, de terrenos en las áreas urbanas, suburbanas, y rurales de los municipios, se requería permiso o licencia expedido por los municipios, áreas metropolitanas, del Distrito Especial de Bogotá o de la Intendencia de San Andrés y Providencia.

Posteriormente, con ocasión de la Constitución Política de 1991, que introdujo cambios importantes en materia económica, social, política y ambiental del país, se expidieron el Decreto Ley 2150 de 1995 y la Ley 388 de 1997.

El Decreto Ley 2150 de 1995, por el cual se suprimieron y reformaron regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la Administración Pública, estableció, entre otras cosas, que para adelantar obras de construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación, demolición de edificaciones o de urbanización, parcelación para construcción de inmuebles y de terrenos en las áreas urbanas y rurales, se deberá obtener licencia de urbanismo o de construcción las cuales se expedirán con sujeción al plan de ordenamiento físico que para el adecuado uso del suelo y del espacio público, adopten los concejos distritales o municipales.

Luego, con la Ley 388 se armonizaron las disposiciones constitucionales, las normas nacionales sobre urbanismo y las normas locales expedidas por todos los municipios del país para la promoción del ordenamiento en su territorio, con un propósito claramente definido: establecer un sistema normativo que, a partir de las necesidades locales en materia urbana, determinara las bases para la actuación de todas las autoridades públicas competentes para adoptar decisiones en materia urbana.⁷

El artículo 99 de la Ley 388 estableció que la realización de obras de construcción, ampliación, modificación y demolición de edificaciones, de urbanización y

⁷ Artículo 1. *Objetivos*. La presente Ley tiene por objetivos:

1. Armonizar y actualizar las disposiciones contenidas en la Ley 9 de 1989 con las nuevas normas establecidas en la Constitución Política, la Ley Orgánica del Plan de Desarrollo, la Ley Orgánica de Áreas Metropolitanas y la Ley por la que se crea el Sistema Nacional Ambiental.

2. El establecimiento de los mecanismos que permitan al municipio, en ejercicio de su autonomía, promover el ordenamiento de su territorio, el uso equitativo y racional del suelo, la preservación y defensa del patrimonio ecológico y cultural localizado en su ámbito territorial y la prevención de desastres en asentamientos de alto riesgo, así como la ejecución de acciones urbanísticas eficientes.

3. Garantizar que la utilización del suelo por parte de sus propietarios se ajuste a la función social de la propiedad y permita hacer efectivos los derechos constitucionales a la vivienda y a los servicios públicos domiciliarios, y velar por la creación y la defensa del espacio público, así como por la protección del medio ambiente y la prevención de desastres.

4. Promover la armoniosa concurrencia de la Nación, las entidades territoriales, las autoridades ambientales y las instancias y autoridades administrativas y de planificación, en el cumplimiento de las obligaciones constitucionales y legales que prescriben al Estado el ordenamiento del territorio, para lograr el mejoramiento de la calidad de vida de sus habitantes.

5. Facilitar la ejecución de actuaciones urbanas integrales, en las cuales confluyan en forma coordinada la iniciativa, la organización y la gestión municipales con la política urbana nacional, así como con los esfuerzos y recursos de las entidades encargadas del desarrollo de dicha política.

parcelación en terrenos urbanos, de expansión urbana y rurales, requería de licencia expedida por los municipios, los distritos especiales, el Distrito Capital, el departamento especial de San Andrés y Providencia o los curadores urbanos, según sea del caso. Estas licencias, según la ley, debían ser otorgadas con sujeción al Plan de Ordenamiento Territorial, los planes parciales y a las normas urbanísticas que los desarrollen y complementen.

Estas disposiciones fueron objeto de posteriores reglamentaciones y modificaciones, (Decreto 2111 de 1997, la Ley 400 de 1997, el Decreto 1052 de 1998, entre otros), hasta el Decreto 1649 del 30 de abril de 2010, vigente al día de hoy.

Mediante el Decreto 1052 de 1998⁸, el Gobierno Nacional reglamentó todo lo relacionado con la expedición de licencias urbanísticas y de construcción, entre otros aspectos. El artículo 1º definió la licencia como aquel acto por el cual se autoriza, a solicitud del interesado, la adecuación de terrenos o la realización de obras. Así mismo, contempló dos clases de licencias, entre las que se encuentra la licencia de construcción, que de conformidad con el artículo 4º es aquella autorización para desarrollar un predio con construcciones, cualquiera que ellas sean, acordes con el plan de ordenamiento territorial y las normas urbanísticas del municipio o distrito.

A su vez, el mismo artículo subdividió la licencia de construcción en las siguientes modalidades: licencia de construcción para ampliación, adecuación, modificación, cerramiento y demolición de construcciones.

Se aprecia, entonces, que la licencia de construcción funciona como un mecanismo de control para cumplir los fines del ordenamiento territorial. En esa medida, es un mecanismo válido que también puede ser utilizado por las entidades territoriales para fijar uno de los elementos del tributo, máxime si, a la vez, le sirve para controlar el recaudo del impuesto de delineación urbana y la planificación territorial.

De manera que los artículos 71, 61 y 9º de los Decretos 352 de 2002, 423 de 1996 y el Acuerdo 28 de 1995, respectivamente, en cuanto dispusieron que “*El hecho generador del impuesto de delineación urbana fuera 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.*”, armonizan con las normas citadas como violadas, pues el Distrito Capital interpretó acertadamente el alcance de la autonomía fijada por la Constitución y por la ley, tanto para crear el impuesto de delineación urbana como para establecer reglas de ordenamiento territorial y, por lo mismo, le dio el alcance que en la actualidad le corresponde al literal g) del artículo 1º de la Ley 97 de 1993 y al literal b) del artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986. En consecuencia, para la Sala no se configuró el cargo de violación de estas normas por supuesta interpretación errónea.

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

⁸ Este decreto fue derogado por el Decreto Nacional 1600 de 2005.

PRIMERO. CONFÍRMASE la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ