

**IMPUESTO PREDIAL – Están exentos de pagarlo los predios calificados como de conservación arquitectónica / EXCLUIDO Y EXENTO – No son sinónimos / EXCLUIDO – Bien o persona que por su condición no puede ser gravada / EXENTO – La ley les asigna tarifa cero / PREDIOS DE CONSERVACION ARQUITECTONICA – Deben presentar declaración de impuesto predial aunque estén exentos de pagar el impuesto**

El Decreto 678 expedido el 31 de octubre de 1994 estableció para el Distrito Capital un tratamiento especial de conservación arquitectónica a determinados inmuebles, dentro de los cuales se vio beneficiado el predio en discusión al ser calificado en la categoría “B” del tratamiento de conservación histórica, lo que lo convierte en exento del citado impuesto. Es cierto, y este es un aspecto que el ente fiscal no discute, que los predios declarados por el enunciado decreto como de Conservación Histórica, y concretamente el inmueble discutido que fue calificado en la categoría “B” – Conservación Arquitectónica, se encuentran exentos de pagar impuesto predial. Sobre el particular amerita aclarar que los términos tributarios “Excluído” y “Exento” no son sinónimos, ya que mientras el primero hace referencia a una persona o un bien que por su propia naturaleza o condición no puede ser gravado, es decir, se encuentra liberado tanto de declarar como de pagar, en el caso de los exentos se trata de bienes gravados con la particularidad de que por ley en forma taxativa se les ha asignado tarifa cero (0) circunstancia que los libera de pagar el impuesto. El bien sobre el que recae la discusión fue declarado “exento” de pagar impuesto predial por el Decreto 678 de 1994, lo que implica que si bien no tenía la obligación de pagar el tributo, subsistía la de presentar las declaraciones correspondientes, responsabilidad que fue cumplida dentro de la oportunidad legal. No obstante, y a pesar de contar con el beneficio aludido desde 1994, durante siete años consecutivos la sociedad liquidó y pagó el impuesto sobre el predio beneficiado sin tener la responsabilidad legal de hacerlo.

**FUENTE FORMAL: DECRETO 678 DE 1994**

**DEVOLUCION EN MATERIA IMPOSITIVA – Requisitos / PAGO DE LO NO DEBIDO – Presupuestos / DEVOLUCION DE SALDO A FAVOR – Para que proceda requiere la corrección de la declaración privada / PAGO DE LO NO DEBIDO – La corrección de la declaración privada es innecesaria**

De acuerdo a la normativa prescrita en los artículos 144 a 155 Decreto 807 de 1993 (850 a 865 E.T), Decreto 1000 de 1997, Orden Administrativa 004 de 2002 y 2313 y siguientes del Código Civil, se desprende que la devolución en materia impositiva reviste una connotación especial, por cuanto tiene como fuente un pago de dinero efectuado a favor de la Administración de Impuestos, que por no corresponder a ninguna obligación legal no debe permanecer en las arcas del erario público y que puede ser el resultado de: Un saldo a favor registrado en una declaración tributaria. Un pago en Exceso, y Un Pago de lo no debido. El último de los literales anteriores se configura cuando se hayan efectuado pagos con cargo a impuestos no administrados por la DIAN, o a los administrados por ella, cuando el pago se ha efectuado sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento. Por tanto, para que un pago en materia de impuestos se pueda catalogar como de lo no debido, se requiere: Haber realizado el pago. Ausencia de causa legal para pagar. Error de hecho o de Derecho de quien hizo el pago. Ausencia de obligación que permita a la administración retener lo pagado. Verificada la ocurrencia de los anteriores presupuestos, en el evento de que la devolución verse sobre un saldo a favor generado en una declaración, es necesario que el saldo se registre en el cuerpo de la misma, por tanto si existe

error en su elaboración, es menester corregirla por el artículo 19 del Decreto 807 de 1993, o solicitar su corrección bajo las prescripciones del artículo 20 ibídem, no por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 como lo asevera el actor, ya que ésta última solo permite la corrección de rubros que no tengan nada que ver con la liquidación o determinación del impuesto, que no es el caso. Cuando existe un pago en exceso puede o no requerirse la aludida corrección, por cuanto no siempre los pagos de más devienen de una declaración. Sin embargo, la corrección es innecesaria cuando se trate del pago de lo no debido, por cuanto en este caso, el contribuyente ha efectuado un pago sin que exista una norma que soporte la existencia de la obligación de pagar, o cuando dicha obligación ha existido pero desapareció del mundo jurídico, por tanto, en el evento de que la Administración Tributaria pretenda retener dicho dinero, estaría incurriendo en enriquecimiento sin causa a favor del Estado. Como para el evento en estudio se trata de un pago efectuado por error de derecho de quien lo hizo, dado el desconocimiento del declarante de la exención consagrada por el Decreto 678 de 1994 que declaró el inmueble en discusión como patrimonio histórico- categoría B, exento del impuesto predial, lo que lo hace que se configure la ausencia de causa legal previa a la presentación de las declaraciones por los años analizados, estamos sin duda alguna frente a un típico “Pago de lo no debido”, cuya devolución procede sin requerir corrección alguna a las declaraciones presentadas. Además, al no versar la devolución sobre un saldo a favor contenido en las declaraciones presentadas, es decir, no estar ligada a ellas, opera el derecho a solicitar y obtener el reintegro de lo pagado sin causa legal, independiente de que sobre las declaraciones presentadas haya operado la firmeza de que trata el artículo 24 del Decreto 807 de 1993.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO 807 DE 1993 - ARTÍCULO 144 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 145 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 146 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 147 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 148 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 149 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 150 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 151 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 152 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 153 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 154 / DECRETO 807 DE 1993 – ARTÍCULO 155 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 850 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 865 / DECRETO 1000 DE 1997 / ORDEN ADMINISTRATIVA 004 DE 2002 / CODIGO CIVIL - ARTÍCULO 2313

**DEVOLUCION DEL PAGO DE LO NO DEBIDO – Término para solicitarla / INTERESES EN LA DEVOLUCION DEL PAGO DE LO NO DEBIDO –Cuando la devolución se origina por error del contribuyente se reconocen a partir de la notificación del acto administrativo que negó la devolución**

En lo que hace al término para solicitar ante el ente fiscal los pagos de lo no debido, la normativa tributaria remite el requisito de la oportunidad para efectuar la correspondiente solicitud a lo prescrito por el artículo 2536 del Código Civil para la prescripción de la acción ejecutiva la que se fijó inicialmente en diez (10) años y fue modificada con la expedición de la Ley 791 del 27 de diciembre de 2002 que redujo dicho plazo a cinco (5) años. Respecto de los intereses que la Administración debe liquidar a favor de los contribuyentes que soliciten devolución, es aplicable el artículo 863 E.T. En el caso de pago de lo no debido, tratándose de liquidación de intereses, debe entrar a valorarse el origen de la obligación objeto de devolución para efecto de liquidarlos, siendo diferente el evento en que el error sea imputable al responsable, que cuando no lo es. Teniendo en cuenta que en este caso el pago se genera por error del contribuyente, la falencia no es imputable a la administración tributaria, por lo que no se deberán liquidar intereses

a partir de realizados los pagos, sino desde que fue notificado el acto administrativo que denegó la devolución solicitada, de conformidad con lo estipulado por el artículo 863 E.T.

**FUENTE FORMAL:** CODIGO CIVIL – ARTICULO 2536 / LEY 791 DE 2002 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 863

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: Dra MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C, veintitrés (23) de septiembre de dos mil diez (2010)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2007-00060-01(17669)**

**Actor: INVERSIONES LOS ANGELES S.A.**

**Demandado: SECRETARIA DE HACIENDA DISTRITAL**

#### **FALLO**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la Sentencia del 19 de febrero de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Sub-sección B, la cual, respecto de la demanda instaurada por la sociedad INVERSIONES LOS ANGELES S.A., contra la Resolución que negó la solicitud de devolución y/o compensación del pago de lo no debido por concepto de impuesto predial correspondiente a los años gravables 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 y 2002 y la que resolvió, para confirmar, el recurso de reconsideración instaurado contra ella, dispuso:

***“Primero:** NIÉGANSE las pretensiones de acuerdo con las razones expuestas en la parte considerativa de este fallo.*

***Segundo:** En firme esta providencia, Archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.*

#### **ANTECEDENTES**

La actora presentó entre el 5 de julio de 1996 y el 20 de octubre de 2003, 21 declaraciones de Impuesto Predial correspondientes a los años gravables 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 y 2002 y pagó con ellas un gravamen por tal concepto de \$362.437.000.

El 26 de enero de 2005, mediante oficio 2005ER5432, el Departamento Administrativo de Planeación Distrital comunica a la Secretaría de Hacienda que por Decreto 678 del 31 de octubre de 1994 se le asignó al predio ubicado en la

Calle 14 N° 7-19 de Bogotá D.C. de propiedad de la sociedad INVERSIONES LOS ÁNGELES S.A, el tratamiento especial de Conservación Histórica – Categoría “B” (Conservación Arquitectónica) exenta del impuesto predial.

El 13 de julio de 2005 la sociedad actora radica la solicitud de Devolución N° 1831 por pago de lo no debido en la suma de \$362.437.000 dada la exención otorgada al predio en cuestión.

Mediante Resolución N° DDI-4457 del 3 de octubre de 2005, la Subdirección de Gestión del Sistema Tributario de la Secretaría de Hacienda – Alcaldía Mayor de Bogotá inadmite la devolución solicitada, por no haberse aplicado el procedimiento contenido en el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993.

Contra la Resolución aludida la sociedad interpuso recurso de reconsideración el cual fue decidido con Resolución N° DDI-068105 del 30 de octubre de 2006 proferida por la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda Distrital, en la que confirmó el acto administrativo recurrido.

### **LA DEMANDA**

Invocó como normas violadas los artículos 29, 150, 209 y 228 de la Constitución Política, 2313, 2315, 2316 y 2536 del Código Civil, 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997; artículo 147 del Decreto 807 de 1993 y el Decreto 678 del 31 de octubre de 1994.

El Distrito Capital como medida para preservar algunos predios estableció un tratamiento especial de conservación arquitectónica por medio del Decreto 678 de 1994. Dentro de ellos se vio beneficiado el inmueble de propiedad de la actora ubicado en la Calle 14 N° 7-19 del barrio La Candelaria. Adjunto a la solicitud de devolución se remitió certificado expedido por el Arquitecto Alfonso Eduardo Pinaud Velasco, Gerente de Patrimonio y Conservación de la Subdirección de Planeamiento urbano expedido el 25 de enero de 2005. Esta calificación le dio al citado predio la calidad de Exento, por lo que la obligación de su propietario quedó limitada a la simple presentación de la declaración de predial con impuesto “Cero”, por lo que al negar la devolución se desconoce que la sociedad pagó una suma a la que no estaba obligada violando el aludido decreto.

Se aplicó también en forma indebida el artículo 147 del Decreto 807 de 1993 en lo referente al término de dos años para presentar la solicitud de devolución del pago en exceso o de lo no debido, cuando el Decreto 1000 de 1997 fija como plazo para solicitarla el contemplado por el artículo 2536 del Código Civil para la prescripción de la acción ejecutiva, o sea 10 años. Luego, si se considera que las declaraciones por los años 1996 a 2002 fueron pagadas el 27 de diciembre de 2001 y el 17 de abril de 2002 la empresa estaba dentro de la oportunidad legal cuando efectuó la solicitud que fue negada.

Respecto de los restantes artículos del Código Civil es pertinente recordar que está probado, y además lo acepta la administración que el pago del impuesto predial se realizó sobre un bien exento del mismo y por tanto se tiene derecho a repetir por error de derecho en el pago, el cual tampoco controvierte la administración ya que acepta que a sus arcas ingresaron \$362.437.000 por este concepto sin existir la obligación de pagarlos.

En lo que hace a las normas Constitucionales, es evidente la violación al debido proceso por cuanto la administración, valiéndose de argumentos sin sustento jurídico pretende apropiarse de unos dineros que no le pertenecen, generando un grave perjuicio económico a la sociedad y violando el principio de la prevalencia del aspecto sustancial sobre el formal.

Se aprecia vulnerado también el artículo 209 ib. en cuanto al principio de eficacia y economía ya que al no haber dado oportunamente curso a la solicitud allegada, el Estado tendrá que reconocer intereses a altas tasas lo que desmejora su economía, además de los principios de celeridad por no haber efectuado la devolución en el término legal y la imparcialidad por cuanto se negó un derecho evidente generando un enriquecimiento sin causa a favor del Distrito Capital.

## CONTESTACIÓN

La Secretaría de Hacienda Distrital argumenta su oposición de la siguiente manera:

La normativa tributaria distrital consagra una serie de exenciones y exclusiones como tratamientos preferenciales concedidos a diferentes contribuyentes. Por voluntad del legislador, en la exención se libera al sujeto pasivo de la obligación de pagar impuesto, pero subsiste la obligación de presentar la respectiva declaración mientras la exclusión libera tanto de la obligación de pagar como de la de declarar.

Luego el hecho de estar exento no quiere decir que se encuentre liberado de presentar la declaración tributaria y de soportar las consecuencias de todos sus efectos legales, entre ellas, que cualquier modificación posterior relacionada con dicha declaración como la disminución del valor declarado que pretenda realizar el contribuyente, debe observar todos los procedimientos y términos establecidos por la normativa tributaria.

Otra situación muy diferente es haber presentado declaración sin estar obligado, caso en el cual dicho denuncia no produce efecto legal alguno y debe ser retirado del mundo jurídico. Habiéndose incluido el saldo que se pretende en devolución dentro de la declaración tributaria y, al existir para la actora la obligación de declarar por los años en discusión, la única forma de generar un pago en exceso o de lo no debido es mediante la solicitud de corrección ante la administración<sup>1</sup> que ajuste el saldo a lo que realmente debió pagar (así sea cero), y solicitar posteriormente la devolución.

De acuerdo con lo anterior, el contribuyente que solicite ante la administración la devolución por pago de lo no debido, debe efectuar dos trámites previos: a) Solicitar a la Administración Distrital la corrección de su declaración inicial a través de una "Declaración de Corrección" en la que se liquiden correctamente el valor de los tributos y, b) Solicitar la devolución o compensación de los valores pagados y no debidos por no figurar ya en las declaraciones, solicitud que no genera sanción alguna.

Del acervo obrante en el proceso se deduce que el contribuyente obligado a declarar el impuesto predial, obvió el cumplimiento del requisito de solicitar la

---

1

**Artículo 8° Ley 383 de 1997:** "Corrección de las declaraciones tributarias- El término establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario, para que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año contado a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar y en las condiciones exigidas en el mismo artículo".

corrección del impuesto correspondiente al inmueble ubicado en la calle 14 N° 7-19 de Bogotá por los años gravables 1996 a 2002 a efecto de solicitar la suma que, a su criterio, constituyó un pago de lo no debido, y por otra parte, había presentado la última declaración privada correspondiente al año 2002 en el mes de abril del citado año, es decir, habiendo transcurrido más de dos años, de donde la solicitud resulta improcedente.

En lo que hace a la aplicación del Concepto 1086 invocado por el contribuyente, este no se subsume en la situación fáctica de la actora por cuanto se refiere exclusivamente al sistema preferencial para los estratos 1 y 2, que no están obligados a declarar sino que pagan con recibo, cuando el contribuyente obligado a declarar dentro del sistema ordinario.

### LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, basado en los siguientes argumentos:

Efectúa el *a quo* en primer lugar, un recuento normativo del impuesto predial hasta llegar a la Ley 44 de 1990 que determinó el gravamen como “Impuesto Predial Unificado” y otorgó a los municipios la facultad de establecer la obligación de declarar dicho tributo, en lugar de realizar unilateralmente la liquidación del monto correspondiente a cada vigencia.

Analiza luego los elementos del tributo y establece la diferencia entre la **exención** y la **exclusión**, en el mismo sentido que lo hace el demandante.

Posteriormente se refiere al Acuerdo Distrital 6 de 1990 que adoptó la reglamentación urbanística del Distrito Capital y definió lo que se entiende por inmuebles de conservación *histórica, artística, arquitectónica y urbanística* así como los tratamientos a que deben someterse. Dentro de ellos, la conservación **Histórica** que se aplica al centro histórico declarado monumento nacional (La Candelaria), fue reglamentada a través del Decreto 678 de 1994 y las categorías son: *Monumentos Nacionales, Conservación Arquitectónica y Reedificables*.

La anterior situación no es objeto de controversia ya que la Administración Distrital solicitó al “Departamento Administrativo de Planeación Distrital” certificar sobre la categoría del predio ubicado en la calle 14 N° 7-19 de propiedad de INVERSIONES LOS ÁNGELES S.A. y obtuvo como respuesta el oficio N° 2005ER5432 del 26 de enero de 2005 en el que se lee:

*“En respuesta a su solicitud, este Departamento informa que el predio localizado en la dirección de la referencia (Cl 14 7-19), se encuentra dentro del TRATAMIENTO ESPECIAL DE CONSERVACIÓN HISTÓRICA, Categoría “B” (Conservación Arquitectónica), según el Decreto 678 del 31 de octubre de 1994. Nos permitimos aclarar que el Tratamiento Especial de Conservación Histórica, Categoría “B” Conservación Arquitectónica y, el tratamiento de Conservación Arquitectónica como tal, se le otorga a la totalidad del predio, no a las diferentes unidades que lo conforman”.*

Conforme al párrafo tercero del artículo 13 del Decreto Distrital 807 de 1993, las exenciones tributarias operan de pleno derecho, es decir, es el contribuyente a través de su declaración el que pone a la Administración en conocimiento de su exención, debiendo cumplir la obligación de declarar con tarifa cero (0) dentro de los plazos señalados para el efecto, obligación con la que debía cumplir el accionante por las vigencias discutidas y que en efecto cumplió habiendo, por error, además, pagado el Impuesto Predial Unificado sin estar obligado a ello.

La declaración tributaria constituye una confesión del declarante al fisco que debe ser considerada como indivisible y que goza de presunción de veracidad. No obstante la Ley tributaria establece la posibilidad de efectuar correcciones que buscan enmendar o subsanar los errores cometidos al momento de presentar la declaración privada, lo que conlleva el cambio del valor a pagar o saldo a favor y, en consecuencia, pueden dar lugar a la devolución por pago en exceso o de lo no debido, pero siempre con base en la declaración que debía presentarse.

Es claro que para el evento en estudio el actor era beneficiario de una **Exención** y no de una **Exclusión**, por lo que el sujeto pasivo no lo era por la obligación sustancial de pagar impuesto, pero sí por la formal de declarar y, estando la declaración cobijada con la presunción de veracidad, resultaba indispensable solicitar su corrección, haciendo uso de los artículos 589 E.T. y 20 del Decreto 807 de 1993, para obtener válidamente su modificación, ya que, si el contribuyente considera que ha efectuado un pago de lo no debido, previo a solicitar la devolución requiere ajustar la declaración a lo que por Ley le correspondía, por estar obligado a declarar. Caso contrario ocurre cuando el sujeto no tiene la obligación ni formal ni sustancial, en la que no se requiere de ninguna corrección para la viabilidad de la devolución.

Ante el error continuado (durante siete años) en que incurrió la sociedad de pagar el tributo que no le correspondía, lo procedente era obtener la corrección de las declaraciones llevándolas a cero, para acceder a la devolución de lo pagado indebidamente. Como es claro que la empresa omitió corregir sus declaraciones privadas, cuando la exención data del año 1994, no hay lugar a la prosperidad de las pretensiones incoadas.

## **EL RECURSO DE APELACION**

**La parte demandante** apela el fallo de primera instancia, con los siguientes argumentos:

Enfatiza sobre la diferencia que existe entre “Saldo a Favor”, “Pago en exceso” y “Pago de lo no debido”, partiendo de la definición de cada uno de estos conceptos donde el primero resulta de la diferencia entre el impuesto liquidado y las sumas pagadas por anticipado sobre el mismo impuesto, el segundo resulta cuando se pagan sumas mayores a las que se liquidan en las declaraciones privadas, en actos administrativos o en providencias judiciales y en el último nace del error en la aplicación de la ley, o sea, se paga una suma sin que exista causa legal para exigir su cumplimiento. Para este caso no es aplicable el artículo 20 del Decreto 807 de 1993, en cuanto a la necesidad de corregir la declaración, sino que el procedimiento es solicitar la devolución del pago de un impuesto que no está en la Ley.

También se viola el artículo 21 del Decreto 1000 de 1997 que regula el procedimiento para la devolución de pagos de lo no debido, sobre el cual la

Administración no ha manifestado argumentos que controviertan su aplicación. Como resultado de la violación del procedimiento antedicho se estima violado el artículo 29 de la Constitución Política, además de vulnerar el principio de la eficacia y la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal lo que originó un enriquecimiento con un correlativo empobrecimiento para la sociedad sin justificante legal alguna.

Finalmente, estima violados los artículos 589 y 594-2 del Estatuto Tributario y el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, dado que el primero de ellos regula la modificación de las declaraciones tributarias cuando se pretende disminuir el impuesto o aumentar el saldo a favor, pero dicha norma no es aplicable ante la existencia del artículo 594-2 *ibídem* la cual señala que cuando alguien que no está obligado a declarar lo hace, dicha declaración no genera efecto jurídico alguno. El contribuyente no es sujeto pasivo del impuesto predial por ser el inmueble exento del mismo.

El procedimiento correcto es el contenido en el artículo 43 de la Ley 962 que trata de la corrección de errores e inconsistencias en declaraciones y recibos de pago, norma que el *a quo* tiene como letra muerta, cuando era el aplicable pues delimita la operatividad del artículo 589 E.T. cuando los errores sean de imputación, traslado o arrastre. La corrección que se permite es aquella que no tiene nada que ver con la liquidación o determinación del impuesto sino que hace parte de la cuenta corriente del contribuyente como en este caso, que lo que se pretende es que el valor liquidado por impuesto predial no causado aparezca como saldo a favor del contribuyente.

El artículo 589 hace relación al procedimiento para corregir declaraciones que “disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor” y establece para la corrección un término de un año, en cambio el artículo 43 no lo limita en el tiempo precisamente porque se trata de errores formales, de donde no concuerda con el artículo 589 E.T. En este caso, la administración puede hacer la corrección oficiosa de la cuenta corriente originando un pago de lo no debido por los años 1996 a 2002, además, no se requiere que el contribuyente que desea su devolución o compensación solicite corrección como lo entiende el Tribunal, porque la decisión de la administración se le notifica al declarante para que ejerza su derecho de contradicción y defensa.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN.**

La parte **demandante**, aparte de reiterar los argumentos expuestos en la demanda y su respuesta, esgrime en su favor algunas Sentencias del Consejo de Estado que avalan el argumento de que no se requiere la corrección de la declaración privada para que proceda la devolución del pago de lo no debido.

La **demandada** alega en los mismos términos que lo ha hecho en el curso del proceso.

### **CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

La procuraduría delegada no interviene en la presente instancia del proceso contencioso.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**



Corresponde a esta Corporación decidir sobre la procedencia en derecho de la Resolución por medio de la cual la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital negó la devolución solicitada por la actora como pago de lo no debido por impuesto predial correspondiente a los periodos gravables 1996 a 2002 en cuantía de \$362.437.000, sobre el inmueble ubicado en la calle 14 N° 7-19 de Bogotá D.C, y de la providencia que decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra esta.

En los términos del recurso de apelación instaurado por la parte demandante, se debe precisar si la Administración Distrital de Impuestos contaba con la facultad legal para negar la citada solicitud, o si por el contrario, los actos oficiales no cuentan con el apoyo legal y deben ser revocados.

El Decreto 678 expedido el 31 de octubre de 1994 estableció para el Distrito Capital un tratamiento especial de conservación arquitectónica a determinados inmuebles, dentro de los cuales se vio beneficiado el predio en discusión al ser calificado en la categoría "B" del tratamiento de conservación histórica, lo que lo convierte en exento del citado impuesto.

No obstante lo anterior, la sociedad INVERSIONES LOS ÁNGELES S.A. presentó durante siete años consecutivos, de 1996 al 2002, la declaración del impuesto predial correspondiente al inmueble descrito, y pagó por impuesto predial el valor de \$362.437.000, suma que solicitó en devolución el 13 de julio de 2005 como pago de lo no debido. Dicha petición fue inadmitida por no haber allegado las correcciones a las declaraciones presentadas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993 en concordancia con el artículo 589 E.T.

Aduce el actor que al ser expedido el Decreto 678, el interés del Estado se orientó a declarar exento el predio tratado del pago del impuesto predial, siendo este el aspecto sustancial que siempre deberá prevalecer sobre el formal.

Es cierto, y este es un aspecto que el ente fiscal no discute, que los predios declarados por el enunciado decreto como de Conservación Histórica, y concretamente el inmueble discutido que fue calificado en la categoría "B" – Conservación Arquitectónica, se encuentran exentos de pagar impuesto predial.

Sobre el particular amerita aclarar que los términos tributarios "Excluído" y "Exento" no son sinónimos, ya que mientras el primero hace referencia a una persona o un bien que por su propia naturaleza o condición no puede ser gravado, es decir, se encuentra liberado tanto de declarar como de pagar, en el caso de los exentos se trata de bienes gravados con la particularidad de que por ley en forma taxativa se les ha asignado tarifa cero (0) circunstancia que los libera de pagar el impuesto.

El bien sobre el que recae la discusión fue declarado "exento" de pagar impuesto predial por el Decreto 678 de 1994, lo que implica que si bien no tenía la obligación de pagar el tributo, subsistía la de presentar las declaraciones correspondientes, responsabilidad que fue cumplida dentro de la oportunidad legal. No obstante, y a pesar de contar con el beneficio aludido desde 1994, durante siete años consecutivos la sociedad liquidó y pagó el impuesto sobre el predio beneficiado sin tener la responsabilidad legal de hacerlo.

Por dicha razón la administración Distrital, inadmitió la solicitud de devolución con el objeto de que se corrijan las declaraciones en cuestión aplicando la tarifa que

realmente le corresponde, pero no excluyendo del mundo jurídico las declaraciones, por cuanto no se ajusta a derecho tenerlas como inexistentes, cuando es evidente la obligación de presentarlas.

Al respecto, el apelante aduce que, contrario a lo que advierte la administración, no es el artículo 589 E.T. la norma aplicable porque dicho texto está concebido para cuando se pretende disminuir el impuesto o aumentar el saldo a favor, sino el artículo 594-2 *ibídem*<sup>2</sup> por cuanto la sociedad *“presentó una declaración por este concepto, que no estaba en la obligación de presentar, tal como lo ha reconocido la administración tributaria”*.

No es la norma citada por el actor la aplicable, ya que mal podría el ente fiscal exonerar al declarante de una obligación impuesta directamente por Ley. Como se advirtió, sobre el predio en discusión la sociedad tenía la responsabilidad de declarar por las vigencias discutidas y cumplió con su obligación. Luego, no es procedente por ningún mecanismo anular o declarar inexistentes las declaraciones presentadas.

Sin embargo, de acuerdo a la normativa prescrita en los artículos 144<sup>3</sup> a 155 Decreto 807 de 1993 (850 a 865 E.T), Decreto 1000 de 1997, Orden Administrativa 004 de 2002 y 2313<sup>4</sup> y siguientes del Código Civil, se desprende que la devolución en materia impositiva reviste una connotación especial, por cuanto tiene como fuente un pago de dinero efectuado a favor de la Administración de Impuestos, que por no corresponder a ninguna obligación legal no debe permanecer en las arcas del erario público y que puede ser el resultado de:

- a) Un saldo a favor registrado en una declaración tributaria.
- b) Un pago en Exceso, y
- c) **Un Pago de lo no debido.**

El último de los literales anteriores se configura cuando se hayan efectuado pagos con cargo a impuestos no administrados por la DIAN, o a los administrados por ella, cuando el pago se ha efectuado sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento.

Por tanto, para que un pago en materia de impuestos se pueda catalogar como de lo no debido, se requiere:

- 1) Haber realizado el pago.
- 2) Ausencia de causa legal para pagar.
- 3) Error de hecho o de Derecho de quien hizo el pago.
- 4) Ausencia de obligación que permita a la administración retener lo pagado.

Verificada la ocurrencia de los anteriores presupuestos, en el evento de que la devolución verse sobre un saldo a favor generado en una declaración, es necesario que el saldo se registre en el cuerpo de la misma, por tanto si existe error en su elaboración, es menester corregirla por el artículo 19 del Decreto 807

---

<sup>2</sup> Artículo 594-2 E.T. **“Declaraciones presentadas por los no obligados:** Las declaraciones tributarias presentadas **por los no obligados a declarar**, no producirán efecto legal alguno.”

<sup>3</sup> Artículo 144 Decreto 807 de 1993: “Los contribuyentes de los tributos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, **podrán solicitar la devolución** o compensación de los saldos a favor originados en las declaraciones, en **pagos en exceso o de lo no debido**, de conformidad con el trámite señalado en los artículos siguientes”

<sup>4</sup> Artículo 2313 C.Civil “Si el que por error ha hecho un pago, prueba que no lo debía, tiene derecho para repetir lo pagado”

de 1993<sup>5</sup>, o solicitar su corrección bajo las prescripciones del artículo 20 *ibídem*<sup>6</sup>, no por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 como lo asevera el actor, ya que ésta última solo permite la corrección de rubros que no tengan nada que ver con la liquidación o determinación del impuesto, que no es el caso.

Cuando existe un pago en exceso puede o no requerirse la aludida corrección, por cuanto no siempre los pagos de más devienen de una declaración. Sin embargo, **la corrección es innecesaria cuando se trate del pago de lo no debido**, por cuanto en este caso, el contribuyente ha efectuado un pago sin que exista una norma que soporte la existencia de la obligación de pagar, o cuando dicha obligación ha existido pero desapareció del mundo jurídico, por tanto, en el evento de que la Administración Tributaria pretenda retener dicho dinero, estaría incurriendo en enriquecimiento sin causa a favor del Estado.

Como para el evento en estudio se trata de un pago efectuado por error de derecho de quien lo hizo, dado el desconocimiento del declarante de la exención consagrada por el Decreto 678 de 1994 que declaró el inmueble en discusión como patrimonio histórico- categoría B, exento del impuesto predial, lo que lo hace que se configure la ausencia de causa legal previa a la presentación de las declaraciones por los años analizados, estamos sin duda alguna frente a un típico “Pago de lo no debido”, cuya devolución procede sin requerir corrección alguna a las declaraciones presentadas.<sup>7</sup>

Además, al no versar la devolución sobre un saldo a favor contenido en las declaraciones presentadas, es decir, no estar ligada a ellas, opera el derecho a solicitar y obtener el reintegro de lo pagado sin causa legal, independiente de que sobre las declaraciones presentadas haya operado la firmeza de que trata el artículo 24 del Decreto 807 de 1993<sup>8</sup>.

En lo que hace al término para solicitar ante el ente fiscal los pagos de lo no debido, la normativa tributaria remite el requisito de la oportunidad para efectuar la correspondiente solicitud a lo prescrito por el artículo 2536 del Código Civil para la prescripción de la acción ejecutiva la que se fijó inicialmente en diez (10) años y fue modificada con la expedición de la Ley 791 del 27 de diciembre de 2002 que redujo dicho plazo a cinco (5) años.

Habida cuenta de que las declaraciones de predial corresponden a los años gravables 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 y 2002 respectivamente y, que la causación del impuesto predial se verifica en forma anticipada, dado lo cual, y, teniendo en cuenta que la declaración correspondiente al último período fue presentada y pagada el 17 de abril de 2002, antes de entrar en vigencia la Ley 791, regía para solicitar la devolución el término de diez (10) años, o sea que, para

---

<sup>5</sup> Artículo 588 Estatuto Tributario.

<sup>6</sup> **Artículo 589 E.T. “Correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a Favor-** Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, se elevará solicitud a la administración de impuestos y aduanas correspondiente dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración. La administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contará a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso” .

<sup>7</sup> Sentencias Consejo de Estado: Septiembre 3 de 2009, exp. 16347 y Noviembre 11 de 2009, exp. 16567, M.P. Hugo Fernando Bastidas B; 16 de julio de 2009, exp. 16655 y 13 de agosto de 2009, exp. 16569 M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; Agosto 6 de 2008, Exp. 17403 M.P. William Giraldo G.

<sup>8</sup> Artículo 714 E.T.

el periodo inicial el término precluía en el año 2006 y para los demás en fechas más recientes, luego, habiendo radicado la solicitud de devolución el 13 de julio de 2005, se hallaba dentro del término para radicar la solicitud, requisito indispensable para que sea concedida, toda vez que, así se trate de pago de lo no debido, si la petición de devolución y/o compensación se efectúa vencido dicho término, no habrá lugar a dar curso positivo a la misma.

Respecto de los intereses que la Administración debe liquidar a favor de los contribuyentes que soliciten devolución, es aplicable el artículo 863 E.T<sup>9</sup>.

En el caso de pago de lo no debido, tratándose de liquidación de intereses, debe entrar a valorarse el origen de la obligación objeto de devolución para efecto de liquidarlos, siendo diferente el evento en que el error sea imputable al responsable, que cuando no lo es.

Teniendo en cuenta que en este caso el pago se genera por error del contribuyente, la falencia no es imputable a la administración tributaria, por lo que no se deberán liquidar intereses a partir de realizados los pagos, sino desde que fue notificado el acto administrativo que denegó la devolución solicitada, de conformidad con lo estipulado por el artículo 863 E.T.

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:**

**REVÓCASE** la Sentencia de fecha 19 de febrero de 2009 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, y **ANÚLANSE** los actos demandados.

**ORDÉNASE** a la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda Distrital, efectuar a la sociedad INVERSIONES LOS ÁNGELES, la devolución de la suma de TRESCIENTOS SESENTA Y DOS MILLONES CUATROSCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL PESOS M/CTE (\$362.437.000), por concepto de pago de lo no debido del impuesto predial correspondiente a los años gravable 1996 a 2002, junto con los intereses corrientes y/o moratorios a que haya lugar, de acuerdo con lo expuesto en la parte considerativa.

**RECONÓCESE** personería para actuar a nombre de la entidad demandada a la doctora MARCELA CORTÉS JARAMILLO en los términos del poder que obra en el informativo.

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

---

<sup>9</sup> Artículo 863 E.T. “Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, solo se causarán intereses corrientes y moratorios en los siguientes casos: Se causan intereses corrientes , cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión , desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución , según el caso, hasta la fecha del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor. Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro, cheque, emisión del título o consignación”

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidenta de la Sección

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**