



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., trece (13) de agosto de dos mil quince (2015)

Radicación: 25000232700020120018101 [20451]

Actor: ALMACENES ÉXITO S.A. (NIT. 890.900.608-9)

Demandado: DISTRITO CAPITAL

Impuesto Predial - 2008

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 14 de junio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

CARULLA VIVERO S.A. hoy ALMACENES ÉXITO S.A., en calidad de fideicomitente y ALIANZA FIDUCIARIA S.A. celebraron un contrato de fiducia mercantil.

En virtud de dicho contrato, el fideicomitente transfirió a título de fiducia mercantil a favor de la sociedad fiduciaria, el derecho de dominio y la posesión que tenía y ejercía sobre el predio identificado con la matrícula inmobiliaria 50N-20019851, ubicado en la Cra 59 No. 152 B – 75 de Bogotá y se constituyó el patrimonio autónomo denominado FIDEICOMISO CASABLANCA.

En desarrollo del contrato de fiducia mercantil, la sociedad fiduciaria solicitó ante la Curaduría Urbana No 2 de Bogotá D.C., la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva, que fue otorgada mediante Licencia de Construcción 07-2-0216 del 24 de abril de 2007. En el predio se construyó el almacén “Carulla Rincón de la Colina”

El 16 de mayo de 2008, ALMACENES ÉXITO S.A., por intermedio de ALIANZA FIDUCIARIA S.A., en calidad de vocera del patrimonio autónomo FIDEICOMISO CASABLANCA, presentó la declaración del impuesto predial del año gravable 2008 respecto del inmueble en mención. Para el efecto, declaró el predio como comercial en suelo rural o urbano, con una tarifa del 9.5 por mil.

Mediante Resolución DDI-197931 del 26 de octubre de 2010, la Secretaría de Hacienda de Bogotá D.C. profirió liquidación oficial de revisión en la que modificó el impuesto declarado, debido a que para ese año gravable el predio era urbanizado no edificado con una tarifa del 33 por mil e impuso sanción por inexactitud.

Por Resolución DDI154941 de 22 de septiembre de 2011, notificada el 26 de octubre de 2011, el Distrito Capital confirmó en reconsideración la liquidación de revisión.

DEMANDA

En ejercicio de la acción establecida en el artículo 85 del C.C.A, ALMACENES ÉXITO S.A. formuló las siguientes pretensiones:

“PRIMERO: Que se DECLARE LA NULIDAD del acto administrativo contenido en la resolución DDI-197931 del 26 de octubre de 2010, proferida por la SUBDIRECCIÓN DE IMPUESTOS A LA PROPIEDAD, mediante el cual la SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL, ordenó a ALIANZA FIDUCIARIA S.A., en su calidad vocera y administradora del patrimonio autónomo FIDEICOMISO CASABLANCA, constituido en virtud del contrato de Fiducia Mercantil del inmueble objeto de esta resolución y cuyo fideicomitente era CARULLA VIVERO S.A. hoy ALMACENES ÉXITO S.A., pagar la suma de DOSCIENTOS SESENTA

Y UN MILLONES QUINIENTOS VEINTIDÓS PESOS M/CTE (\$261.522.000), por concepto de sanción por inexactitud, equivalente al 160% de la diferencia entre el saldo a pagar, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

SEGUNDO: Que se DECLARE LA NULIDAD del acto administrativo contenido en la Resolución No. DDI 154941 del 22 de septiembre de 2011, mediante el cual la SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por ALIANZA FIDUCIARIA S.A., FIDEICOMISO CASABLANCA, en contra de la resolución No. DDI-197931.

*TERCERO: Que se DECLARE que la Sociedad ALMACENES ÉXITO S.A., declaró y pagó correctamente el Impuesto Predial unificado para el año gravable 2008, conforme la realidad física jurídica y económica del predio, para el año 2008.
[...]*

CUARTO: Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y a título de restablecimiento del derecho se DECLARE que la Sociedad ALMACENES ÉXITO S.A., se encuentra a Paz y Salvo por concepto de IMPUESTO PREDIAL con el Distrito Capital de Bogotá, del bien inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria No. 50N-20019851, para el año 2008”.

Citó como violadas las siguientes normas:

- Artículos 2, 29, 83, 90, 122, 124, 209 y 333 de la Constitución Política.
- Artículos 3 y 84 del Código Contencioso Administrativo
- Artículos 2 y 3 del Acuerdo Distrital 01 de 1981
- Artículo 14 del Decreto Distrital 352 de 2002.

El concepto de la violación expuesto en la demanda y su corrección se sintetiza así:

Violación del principio de confianza legítima

Este principio resulta vulnerado por cuanto la demandante confió en que lo que estaba pagando por impuesto predial por el año gravable 2008 correspondía a la veracidad de la información sobre el predio, contenida en las bases de datos de las entidades distritales.

Violación de los principios de legalidad y tipicidad

La liquidación de revisión violó los principios de legalidad y tipicidad, por cuanto sancionó por inexactitud a la demandante, a pesar de que no cometió inexactitud alguna pues no tiene como practica desconocer sus obligaciones legales. Además, su conducta no se adecúa a ninguna de las infracciones sancionables del artículo 101 del Decreto 807 de 1993, modificado por el Decreto 422 de 1996.

En efecto, el impuesto predial se causa el primero de enero de cada año gravable y para determinar la forma correcta de fijarlo debe tenerse en cuenta la realidad física, jurídica y económica del predio a la fecha de causación del tributo.

La realidad física, jurídica y económica del inmueble a la fecha de causación del impuesto se encuentra probada con el certificado de cámara de comercio, el certificado de tradición y libertad y la certificación catastral, documentos de acuerdo con los cuales se acredita que el predio era comercial en suelo rural o urbano.

La diferencia de criterio entre la actora y el demandado radica en que este no tuvo en cuenta que al 1º de enero de 2008, la categoría del predio había cambiado a comercial en suelo rural o urbano, con una tarifa del 9.5 por mil, por cuanto el Almacén Rincón de la Colina se construyó y puso en funcionamiento en el año 2007.

Además, la liquidación oficial de revisión violó el principio de legalidad por falta de claridad en los cargos, toda vez que estos no fueron precisos ni detallados. Tampoco se señaló cuál era la conducta reprochable, circunstancia que impide a la actora ejercer una debida defensa.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El demandado pidió negar las pretensiones de la actora por las siguientes razones:

El objeto del proceso es dilucidar si el inmueble ubicado en la Cra 59 No. 152 B - 75 de Bogotá D.C., reúne las características para ser considerado predio con destino comercial, gravado a una tarifa del 9.5 por mil, como lo declaró la actora, o como urbanizado no edificado, con una tarifa del 33 por mil.

En el boletín catastral se informan entre otros datos, los siguientes:

KR 59 152B 75

Área del terreno [m2]:	7.565.29
Área construida [m2]:	0
Avalúo:	\$2.032.375.000

Y en el histórico de datos básicos de los predios se indica como destino el 61, que corresponde a predios urbanizados no edificados.

La información que tuvo en cuenta la Administración para fijar el impuesto fue la reportada por la Unidad Administrativa Especial de Catastro, conforme con la cual el uso del predio es de urbanizado no edificado, situación que encuadra en los numerales 7 y 8 del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003.

La actualización de la información que reposa en el Catastro Distrital corresponde al administrado, pues la Administración realiza sus procesos de fiscalización y liquidación tributaria con fundamento en dicha información.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así:

Violación al principio de legalidad por falta de claridad en los cargos en la liquidación de revisión

No se configuró la alegada irregularidad, toda vez que en el requerimiento especial se hizo referencia tanto a la declaración privada como a la liquidación propuesta por el Distrito, que al ser comparadas demostraban que la modificación propuesta recayó sobre el destino y la tarifa que le correspondían al inmueble, lo que necesariamente derivó en una modificación en el impuesto a cargo y la consecuente sanción por inexactitud.

Clasificación y tarifa del bien inmueble

De acuerdo con la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, las mutaciones catastrales de los predios deben informarse a la Administración y ante la divergencia entre la información que reporta catastro y la realidad del predio debe primar esta. Sin embargo, corresponde al contribuyente demostrar que la información catastral no está actualizada.

El boletín catastral expedido el 6 de septiembre de 2011 reporta que para el año gravable 2008, el predio ubicado en la KR 59 152B 75, chip AAA0126PWUZ, registraba un área de terreno de 7.565.29 m2, un área construida de 0.00 m2 y un avalúo de \$2.032.375.000.

Sin embargo, en la declaración presentada el 16 de mayo de 2008 se registró que el inmueble citado tenía un área de terreno de 7.565.29 m2, un área construida de 2.969.23 m2, un autoavalúo de \$6.985.597.000, un destino 62 y tarifa 9.5 por mil.

En el proceso, la actora allegó el certificado de matrícula del establecimiento de comercio Carulla Rincón de la Colina, ubicado en la KR 59 152 B 75 de Bogotá D.C. En tal certificado consta que la matrícula se efectuó el 29 de octubre de 2007.

Aunque el contribuyente puede demostrar las mutaciones catastrales durante el proceso de determinación del tributo, la actora no probó la realidad inmobiliaria que alega a su favor.

En consecuencia, la Administración actuó conforme a la ley por cuanto debe atenderse a la información que figura en la oficina de catastro.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** fundamentó el recurso de apelación así:

Contrario a lo afirmado por el Tribunal, está acreditada la realidad del predio con pruebas documentales, como el certificado de cámara de comercio, el de tradición y libertad y la licencia de construcción, expedida por la Curaduría Urbana No. 2 de Bogotá. Estos documentos demuestran que en el año 2007 la categoría del predio cambió y, por tal razón, para el año gravable 2008 la declaración del impuesto predial atendió a la realidad del predio en ese momento.

En efecto, la construcción y puesta en funcionamiento del Almacén Carulla Rincón de la Colina en el año 2007 implicó el cambio de categoría del predio de urbanizado no edificado, con una tarifa del 33 por mil, a comercial en suelo rural o urbano, con una tarifa del 9.5 por mil, como consta en la declaración del impuesto predial para el año gravable 2008.

Por otra parte, contrario a lo señalado por el Tribunal, existe violación al principio de legalidad por **falta de claridad en los cargos** formulados a la actora, por cuanto los reproches que se imputan no son claros ni detallados, ni se indica cuál es la conducta reprochable, lo que imposibilita el debido ejercicio del derecho de defensa.

A su vez, la liquidación de revisión violó los principios de legalidad y tipicidad, por cuanto sancionó a la actora por haber incurrido en una **inexactitud sancionable**. No obstante, ese cargo no se adecúa a la conducta de la actora ni a la descripción de la conducta descrita en el Estatuto Tributario. Lo que existe en este caso es una diferencia de criterio entre la Administración y la contribuyente sobre el destino del predio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos del recurso de apelación.

La **demandada** reiteró los planteamientos de la contestación de la demanda.

El Ministerio Público solicitó que se confirme la sentencia apelada. Los fundamentos de su concepto se resumen así:

No existe falta de precisión de los cargos propuestos en la liquidación oficial de revisión, pues al confrontar la declaración privada con la modificación oficial se advierte que la Administración cambió el destino del inmueble, aspecto que entendió la actora, toda vez que justificó los factores de la declaración con la construcción realizada y su uso comercial.

El Consejo de Estado ha precisado que para determinar las circunstancias particulares de cada inmueble sujeto al impuesto predial, es imperativo acudir al catastro y que cuando se presenten mutaciones catastrales se pueden acreditar en el proceso de determinación del impuesto, previa comprobación del interesado acerca de que la información catastral no está actualizada o es incorrecta.

La actora no probó que informó a la oficina de catastro distrital la construcción de la obra nueva y que el impuesto predial se determinó con información desactualizada. En consecuencia, la Administración podía fijar el impuesto con base en la información que reportó catastro distrital a 1º de enero de 2008, que no fue desvirtuada por la demandante.

La sanción por inexactitud es procedente por cuanto no existe diferencia de criterio respecto a la norma aplicable, sino la aplicación de una tarifa que no corresponde a la categoría del predio, pues la demandante no desvirtuó la tarifa que determinó la Administración para el predio objeto de controversia.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 14 de junio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

En concreto, determina (i) si existe falta de motivación de los actos demandados (ii) si la tarifa aplicable al predio en discusión era el 9.5%, correspondiente a predios comerciales en suelo rural o urbano, o el 33% para los predios urbanizados no edificados; (ii), y, (iii) si era procedente la sanción por inexactitud.

Falta de motivación

La apelante sostiene que las glosas de la liquidación oficial de revisión a la declaración privada no fueron claras ni detalladas y no se indicó cuál fue la conducta reprochable, lo que le impidió el debido ejercicio del derecho de defensa.

El artículo 35 del Código Contencioso Administrativo dispone que los actos administrativos deben estar motivados, al menos en forma sumaria. Ello asegura al administrado que la decisión de la Administración se encuentra fundamentada en razones de hecho y de derecho, de tal forma que la motivación es imprescindible en los actos administrativos, y expedirlos sin motivación implica la expedición irregular del acto, que es causal de nulidad de este, con fundamento en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo.

La motivación del acto permite al administrado oponerse a las razones que tuvo en cuenta la autoridad para tomar su decisión. Lo sumario de la motivación no puede confundirse con insuficiencia o superficialidad, pues esta alude a la extensión del argumento y no a su falta de contenido sustancial. Luego, es un requisito esencial y debe basarse en hechos ciertos y demostrados al momento de la expedición del acto, so pena de la nulidad de este, como se precisó.

En este orden de ideas, los motivos del acto administrativo deben ser ciertos, claros y objetivos y de tal índole que determinen no solo su expedición sino su contenido y alcance.

En la liquidación oficial de revisión, el Distrito Capital expresó lo siguiente¹:

“2. Que la Subdirección de Impuestos a la Propiedad en desarrollo de los programas masivos de fiscalización, elaboró protocolo para la detección de declaraciones del impuesto predial unificado con indicio de inexactitud por a) base gravable, b) tarifa o c) base gravable y tarifa para la vigencia 2008. Como resultado de lo anterior, se determinó que en la declaración (es) mencionada (s) en el numeral 1 , el (los) contribuyente (s) incurrió (eron) en inexactitud por haber declarado como base gravable un valor inferior al avalúo catastral de la vigencia respectiva (artículos 1º y 5º de la Ley 601 de 2000), o aplicó una tarifa inferior a la que por las características del predio le correspondía (Acuerdo 105 de 2003), o ocurrió (sic) en los dos tipos de irregularidad, tal como se demuestra en la liquidación determinada.

3. Que de conformidad con el numeral 2º, la Subdirección de Impuestos a la Propiedad, determinó que el (los) contribuyente (s) arriba mencionado (s) incurrió (eron) en inexactitud, por lo cual se le(s) profirió Requerimiento Especial No. 2010EE41508 de fecha 04-Feb-10 para que en el término de tres (3) meses contados a partir de su notificación en debida forma, procediera (n) a corregir la (s) declaración (es) del Impuesto Predial Unificado por el (los) predio(s) y año(s) gravable(s) mencionado(s).

[...]

Dado que la declaración privada presenta inexactitud sancionable establecida en el artículo 101 del Decreto 807 de 1993, norma compilada en el Estatuto Tributario de Bogotá; y que previa verificación que el contribuyente no presentó corrección a la declaración, es procedente continuar con el proceso de determinación conforme con el artículo 96 del Decreto 807 de 1993 aplicando la sanción por inexactitud la cual será equivalente al 160% de la diferencia entre el saldo a pagar determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, como lo señala el artículo 64 del Decreto 807 de 1993, norma compilada en el Estatuto Tributario de Bogotá, y en concordancia con los artículos 709 al 713 del Estatuto Tributario Nacional

[...]

RESUELVE

LIQUIDACIÓN DETERMINADA

DESTINO	TARIFA	PORCENT DE EXENCION	AJUSTE DE TARIFA	AUTO AVALUO
67	0.033	0	408.000	6.968.597.000

IMPUEST	MAS:	MEN OS	IMPUEST	TOTAL
---------	------	--------	---------	-------

¹ Folio 3 c.a.

A CARGO (FU)	TOTAL SANCIO	AJUS TE POR EQUI DAD (AE)	AJUSTA (IA)	SALDO A CARGO DETERMINA (HA)
229,556,000	261.522.000	0	229,556,000	491.078.000

CÁLCULO DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por cien (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente o responsable, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 64 del Decreto Distrital 807 de 1993.

SUMATORIA DE SANCIONES

MAYOR VALOR EN IMPUESTO	SANCIÓN POR INEXACTITUD (160%)	SANCIÓN DE EXTEMPORANEIDAD DETERMINADA	TOTAL SANCIONES
163.451.000	261.522.000	0	261.522.000

[...]

Se advierte que la liquidación de revisión que modificó la declaración privada de la actora se motivó de manera sumaria, pues precisó en qué consistió la citada modificación y cómo se determinó la sanción por inexactitud y si bien no señaló por qué el predio de la actora no tenía el destino que esta declaró, esto es, el comercial (62), sino el destino 67, correspondiente a predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificadas, se deduce que, según la Administración, para el año gravable en discusión el predio no tenía destino comercial, por lo que la tarifa que debía pagarse no era el 9.5 por mil, sino el 33 por mil, razón por la cual se generaron a cargo de la actora un mayor impuesto y la sanción por inexactitud.

Además, en la corrección de la demanda la actora claramente precisó que presentó la declaración del impuesto predial del año gravable 2008 con base en la situación que ella consideró real a 1º de enero de 2008, esto es, la existencia de un predio comercial con destino 62 y tarifa 9.5 por mil, debido “a la construcción y puesta en funcionamiento del Almacén Rincón de la Colina en el año 2007”².

Igualmente, la demandante sostuvo que no existe inexactitud sancionable sino diferencia de criterio que: “...radica en que la Secretaría no tuvo en cuenta que conforme a la situación REAL del inmueble al primero de enero de 2008, la categoría del predio había cambiado a ‘comerciales en suelo rural o urbano’, destino 62, tarifa 9.5, todo lo cual obedeció a la construcción y puesta en funcionamiento del Almacén Rincón de la Colina en el año 2007”³.

En consecuencia, la liquidación oficial de revisión sí estaba motivada y la demandante pudo ejercer cabalmente su derecho de defensa. No prospera el cargo.

Destino del predio y tarifa que le corresponde

El impuesto predial unificado se halla previsto en la Ley 44 de 1990 como un impuesto del orden municipal que fusionó varios tributos⁴ y que grava la propiedad o posesión de un inmueble en áreas urbanas, rurales o suburbanas⁵.

La base gravable del impuesto es el avalúo catastral o el autoavalúo de los bienes, cuando se establezca la declaración anual del impuesto predial unificado (artículo 3 de la Ley 44 de 1990).

El Distrito Capital fue el primero en acoger el sistema de autoavalúo. Así, en el artículo 155 numeral 1 del Decreto 1421 de 1993 se previó que la base gravable del impuesto es el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que no puede ser inferior al avalúo catastral o autoavalúo del año, según el caso, incrementados en el IPC del año anterior, sin perjuicio de que el contribuyente pueda pedir autorización para declarar un valor inferior, en caso de que el predio tenga un incremento menor o un decremento.

² Folio 88 c.p

³ Folio 96 c.p.

⁴ El impuesto predial unificado reúne los siguientes tributos: (i) el impuesto predial adoptado por el Código de Régimen Municipal (Decreto 1333 de 1986) y demás normas complementarias; (ii) el impuesto de parques y arborización, regulado por el Código de Régimen Municipal; (iii) el impuesto de estratificación económica de la Ley 9 de 1989 y (iv) la sobretasa de levantamiento catastral a que se refieren las Leyes 128 de 1941, 50 de 1984 y 9 de 1989.

En consecuencia, a partir de 1994 el avalúo catastral ya no constituye la base gravable del impuesto predial unificado en el Distrito Capital, pero sí uno de los topes mínimos que debe tenerse en cuenta para determinar la base gravable del impuesto.

La Sala ha precisado que para determinar las circunstancias particulares de cada predio al momento de la causación del impuesto predial unificado (1° de enero del respectivo año gravable) es imperativo acudir al catastro⁶, que constituye el *“inventario o censo, debidamente actualizado y clasificado de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares, con el objeto de lograr su correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica”*⁷.

Sobre la función catastral y las etapas de formación, actualización y conservación de los catastros, en la misma providencia, la Sala señaló lo siguiente⁸:

*“La función catastral es una función pública especial desarrollada por las autoridades encargadas de adelantar **la formación, actualización y conservación** de los catastros del país, conforme con el procedimiento especial administrativo contenido en la Ley 14 de 1983, su Decreto Reglamentario No. 3496 de 1983 y la Resolución No. 2555 de 1988, de la Dirección General del Instituto Geográfico Agustín Codazzi que reglamentó los procesos de formación, actualización de la formación y conservación del catastro nacional.*

*Las etapas de **"formación", "actualización" y "conservación"** de los catastros, se encuentran claramente diferenciadas y definidas por los artículos 11, 12 y 13 del Decreto Reglamentario 3496 de 1983 en los siguientes términos:*

"Artículo 11.- Formación Catastral. La formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a obtener la información sobre los terrenos y edificaciones en los aspectos físico, jurídico, fiscal y económico de cada predio.

La información obtenida se anotará en la ficha predial y en los documentos gráficos, listados y formatos de control estadístico que diseñen las autoridades catastrales.

El proceso de formación termina con la resolución por medio de la cual las autoridades catastrales, a partir de la fecha de dicha providencia,

⁵ El artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 prevé que son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores de inmuebles públicos a título de concesión.

⁶ Sentencia de 3 de octubre de 2007, exp 16096, C.P Juan Ángel Palacio Hincapié.

⁷ Artículo 1° del Decreto Reglamentario 3496 de 1983.

⁸ Ver sentencia de 3 de octubre de 2007, exp 16096.

ordenan la inscripción en el catastro de los predios que han sido formados y establecen que el proceso de conservación se inicia al día siguiente, a partir del cual, el propietario o poseedor podrá solicitar la revisión del avalúo de acuerdo con el artículo 9º de la Ley 14 de 1983".

"Artículo 12.- Conservación Catastral. La conservación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a mantener al día los documentos catastrales de conformidad con los cambios que experimente la propiedad raíz en sus aspectos físico, jurídico, fiscal y económico.

La conservación se inicia al día siguiente en el cual se inscribe la formación o la actualización de la formación en el catastro, y se formaliza con la resolución que ordena la inscripción en los documentos catastrales de los cambios que se hayan presentado en la propiedad raíz".

"Artículo 13 - Actualización de la formación catastral. La actualización de la formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a renovar los datos de la formación catastral, revisando los elementos físico y jurídico del catastro y eliminando en el elemento económico las disparidades originadas por cambios físicos, variaciones de uso o de productividad, obras públicas, o condiciones locales del mercado inmobiliario.

(...)

La información obtenida y los cambios encontrados se anotarán en los documentos catastrales pertinentes. El proceso de actualización termina con la resolución por medio de la cual las autoridades catastrales, a partir de la fecha de dicha providencia, ordenan la renovación de la inscripción en el catastro de los predios que han sido actualizados y establecen que el proceso de conservación se inicia el día siguiente a partir del cual, el propietario o poseedor podrá solicitar la revisión del avalúo de acuerdo con el artículo 9º de la Ley 14 de 1983".

Teniendo en cuenta su finalidad, actividades y características técnicas, el catastro permite contar con una información actualizada y clasificada de los inmuebles, la cual tiene una incidencia fundamental para la determinación del impuesto predial.

*A partir de la información catastral, los distritos y municipios pueden obtener los datos que permiten fijar el impuesto predial. **El catastro es el punto de partida dentro del proceso de determinación de este tributo, por ello el impuesto predial será tan eficaz como eficiente sea la actualización y objetividad del Catastro.**" Resalta la Sala.*

Así pues, todos los elementos que figuran en el registro catastral, como el propietario o poseedor del predio, la destinación del inmueble, o si está o no edificado, **son determinantes tanto para el contribuyente, como para el fisco** al momento de fijar el impuesto predial⁹.

⁹ Ibídem

Teniendo en cuenta que el objeto del catastro es lograr la correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica de los predios y que **la eficacia del impuesto predial depende de la eficiente y correcta actualización del catastro**, es obligación de los propietarios o poseedores de los predios informar a las oficinas de catastro, entre otros datos, las mutaciones relacionadas con las mejoras a los predios, por ejemplo, una construcción, con el fin de que dichas entidades incorporen los valores de las mejoras y los ajustes correspondientes como avalúos del inmueble¹⁰.

Además, cuando se presenten mutaciones catastrales, como cambios en los propietarios o poseedores de los inmuebles, modificaciones en los límites de los predios o nuevas construcciones ***“pueden ser acreditadas ante el fisco dentro del proceso de determinación del impuesto predial***, pero en estos eventos la carga probatoria le corresponde a quien esté interesado en demostrar que la información catastral no está actualizada o es incorrecta”, pues según el artículo 187 del Decreto 1333 de 1986, los propietarios tienen la obligación de informar los terrenos, edificaciones y mejoras que no estén incorporadas en el catastro, y a su vez las autoridades deben formar y actualizar los respectivos catastros¹¹.

Lo anterior significa que aunque la información catastral no se encuentre debidamente actualizada, el contribuyente puede probar ante la Administración Tributaria las mutaciones o cambios en relación con los elementos jurídicos, físicos o económicos del predio.

De otra parte, el artículo 4 de la Ley 44 de 1990 prevé que la tarifa del impuesto predial unificado será fijada por los respectivos concejos municipales entre el 1‰ y el 16‰ de la base gravable y que para la determinación de la tarifa, deben tenerse en cuenta los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector urbano y la antigüedad de la formación o actualización del catastro.

¹⁰ Artículos 19 de la Ley 14 de 1983 y 187 del Decreto 1333 de 1986.

¹¹ Se reitera el criterio expuesto por la Sala entre otras, en sentencias del 3 de octubre de 2007, exp. 16096. C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié; del 29 de marzo de 2007, exp. 14738 C.P. Ligia López Díaz; del 21 de julio de 2011, exp. 17672 C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 26 de julio de 2012, exp. 17388

La citada norma también dispone que los terrenos urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados pueden estar sujetos a tarifas superiores, sin que excedan del 33 por mil¹².

Para el año gravable 2008 regía en el Distrito Capital el Decreto Distrital 352 de 2002 que, en su artículo 25, en concordancia con el artículo 2 del Acuerdo 105 de 2003¹³, señaló las tarifas del impuesto según las distintas clasificaciones de los predios.

De conformidad con las definiciones del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003, los predios urbanizables no urbanizados son aquellos *“pertenecientes al suelo urbano que pueden ser desarrollados urbanísticamente y que no han adelantado un proceso de urbanización.”*

A su vez, los predios en los cuales se culminó el proceso de urbanización y que no han adelantado un proceso de construcción o edificación se denominan *“predios urbanizados no edificados”*¹⁴

El artículo 2 del Acuerdo 105 de 2003, en concordancia con el artículo 25 del Decreto 352 de 2002, señala que a los predios comerciales con base gravable superior a \$64.846.000¹⁵ les corresponde una tarifa del impuesto de 9.5‰ y que los predios urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados con base gravable superior a \$19.404.000 están sujetos a tarifa del 33%.

Con el fin de determinar si los predios son "urbanizados no edificados", debe tenerse en cuenta que de conformidad con el artículo 1º [parágrafo 2 literal a)] del Acuerdo 105 de 2003, se entiende por predio no edificado el que *“se encuentre improductivo, es decir, cuando encontrándose **en suelo urbano** no esté adecuado para tal uso (para ser utilizado con fines habitacionales, comerciales, de prestación de*

C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; del 25 de junio de 2012, exp. 17834 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 26 de febrero de 2014, exp. 18701 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹² El artículo 4 de la Ley 44 de 1990 fue modificado por el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011, “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2010- 2014”

¹³“Por el cual se adecuan las categorías tarifarias del impuesto predial unificado al Plan de Ordenamiento Territorial y se establecen y racionalizan algunos incentivos”.

¹⁴ Ibídem

servicios, industriales, dotacionales o cuyas áreas constituyan jardines ornamentales o se aprovechen en la realización de actividades recreativas o deportivas).

A su vez, ante la declaratoria de nulidad del artículo 1 [par 2 literal b)] del Acuerdo 105 de 2003¹⁶, que también definía los predios no edificados, resulta aplicable la definición de edificios” del artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, esto es, *“la reunión de materiales consolidados de carácter permanente destinada a proteger contra la intemperie a personas, animales o cosas”*.¹⁷

En el caso en estudio, se encuentran probados los siguientes hechos:

- El 16 de mayo de 2008, Alianza Fiduciaria S.A. como vocera del patrimonio autónomo FIDEICOMISO CASABLANCA presentó la declaración del impuesto predial unificado del año en mención respecto del predio de la KR 59 No. 152B- 75 en la que determinó una base gravable de \$6.968.579.000 y una tarifa del 9.5‰, teniendo en cuenta que, a su juicio, el predio estaba clasificado como **comercial en suelo rural o urbano**¹⁸.
- El 1º de noviembre de 2010, el Distrito Capital notificó a la demandante la Liquidación Oficial de Revisión DDI9-197931 del 26 de octubre de 2010 en la cual modificó el destino del predio de comercial en suelo rural o urbano a **predio urbanizado no edificado** y la tarifa de 9.5‰ a 33‰ ¹⁹.
- El fundamento de la modificación a la declaración privada fue la información que figura en el Catastro Distrital para la vigencia gravable 2008.
- En el boletín catastral, expedido por el Departamento Administrativo de Catastro Distrital consta **para el año 2008** el predio objeto de la declaración

¹⁵ Valor año gravable 2008 (El artículo 25 [par 4] prevé la actualización de las cifras a que se refiere esa norma).

¹⁶ Dicho literal definía también los predios no edificados como aquellos **predios urbanos** “cuyas construcciones o edificaciones tengan un área inferior al 20% al área del terreno y un avalúo catastral en el que su valor sea inferior al veinticinco por ciento (25%) del valor del terreno”. El literal b) del parágrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo Distrital 105 de 2003 fue anulado por la Sala en sentencia 16971 de 18 de marzo de 2010. C.P (E) Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁷ Artículo 28 del Código Civil

¹⁸ Folio 39 c.ppal

¹⁹ Folio 3 c.a.

figura con un área de terreno de 7.565,29m² **y un área construida de cero (0).**²⁰

- La demandante alegó que el inmueble ubicado en la KR 59 No. 152B – 75 no es “urbanizado no edificado”, porque en él se construyó el almacén “Carulla Rincón de la Colina”, que comenzó a funcionar el 29 de noviembre de 2007.

Sobre el particular, se advierte que, según el contenido del boletín catastral, el citado predio se clasifica como “urbanizado no edificado”, esto es, que para el Catastro Distrital el inmueble no había sido edificado y no tenía ninguna área construida.

La situación física que consta en el boletín catastral en mención fue la que tuvo en cuenta el Distrito Capital para modificar las declaraciones de la demandante, pues era la que aparecía oficialmente para los años 2008.

Comoquiera que la actora no informó a Catastro el edificio que supuestamente había en el predio, en el proceso de determinación del tributo le correspondía acreditar la existencia del edificio en el año 2008, puesto que debía desvirtuar la realidad que figuraba en el Catastro²¹.

En la vía gubernativa la demandante no allegó ninguna prueba sobre el destino comercial del predio. No obstante, para demostrar que a **1 de enero de 2008** en el predio varias veces referido existía el edificio donde funcionaba el almacén, la actora aportó los siguientes documentos ante esta jurisdicción²²:

1. Copia de la Licencia de Construcción No. 07-2-0216, expedida el 24 de abril de 2007 por la Curaduría Urbana No. 2 de Bogotá D.C., en la que consta que se *“autoriza la construcción de una edificación obra nueva con destino al comercio zonal A, en altura de dos (2) pisos y un sótano para el uso aprobado, se han previsto en el proyecto treinta y un (31) cupos de*

²⁰ Folio 175 c.p.

²¹ Ver sentencia de 3 de octubre de 2007, exp 16096

²² Folios 107 a 115 c.p.

*parqueo para servicio privado y noventa y dos (92) cupos para servicio al público*²³

2. Copia de la certificación catastral No. 134168 de 24 de febrero de 2012, expedida por la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital, donde consta que el inmueble tiene un “*Total área de terreno m2 7565.29*” y un “*Total área de construcción m2 2470.5*”²⁴
3. Certificado de tradición y libertad del predio identificado con matrícula inmobiliaria 50N-20019851.
4. Certificado de matrícula del establecimiento de comercio CARULLA RINCÓN DE LA COLINA, expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá. El establecimiento de comercio fue matriculado el 29 de noviembre de 2007.

Además, mediante auto de 9 de febrero de 2015, el despacho sustanciador ofició a la demandante para que, en el término de 10 días, allegara los siguientes documentos²⁵:

- Copia del contrato de fiducia mercantil suscrito entre CARULLA VIVERO S.A. (hoy ALMACENES ÉXITO S.A.) y ALIANZA FIDUCIARIA a que se refiere el hecho primero de la demanda (folio 9) y de las modificaciones a este contrato.
- Certificados de contador público y de revisor fiscal en los que consten los ingresos recibidos por el establecimiento de comercio “Carulla Rincón de la Colina”, ubicado en la Cra 59 152B – 75 de Bogotá, durante los meses de noviembre y diciembre de 2007 y enero de 2008.
- Acta de entrega final de la edificación realizada en el predio ubicado en la Cra 59 152 B 75 de la ciudad de Bogotá D.C., suscrita por las partes intervinientes en la que conste la fecha de dicha entrega.

En cumplimiento de la providencia anterior, la actora allegó los documentos relacionados con la fiducia mercantil y las certificaciones expedidas por el

²³ Folio 109 c.p.

²⁴ Folio 111 c.p.

²⁵ Folio 384 c.p.

contador y el revisor fiscal de la demandante en las que constan los ingresos que obtuvo la actora por el establecimiento de comercio “Carulla Rincón de la Colina”, ubicado en la carrera 59 152 B- 75 de Bogotá, durante los meses de noviembre a diciembre de 2007 y enero de 2008 ²⁶

En aras de garantizar los principios de contradicción y publicidad de la prueba, por auto del 18 de junio de 2015, las pruebas allegadas se pusieron a disposición del demandado por tres días²⁷. Sin embargo, según informe secretarial del 15 de julio de 2015, el término en mención transcurrió sin manifestación alguna por parte del demandado²⁸.

El certificado de contador público señala que:

“ Le informamos los ingresos recibidos por el establecimiento “Rincón de la Colina” (código interno 2569) ubicado en la Cra. 59 No. 152 B-75 de Bogotá, para efectos de esta certificación se tiene en cuenta el nombre que tenía la dependencia a la fecha del reporte solicitado, “Carulla Sirena” (código interno 2875), por el periodo comprendido entre el 1 de noviembre de 2007 al 31 de enero de 2008.

Mes	Ventas Propias
Noviembre de 2007	\$397.566.181
Diciembre de 2007	\$1.532.306.475
Enero de 2008	\$1.205.154.825
Totales	\$3.135.027.481

El certificado de revisor fiscal precisa lo siguiente:

“He auditado, de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia, los estados financieros de Carulla Vivero S.A., NIT. 860.002.095-9, al 31 de diciembre de 2008, no incluidos aquí, y emitido mi informe sobre los mismos el 19 de febrero de 2009.

Los estados financieros de Carulla Vivero S.A., NIT 860.002.095-9, por el año terminado al 31 de diciembre de 2007 fueron auditados por otro revisor fiscal, quien emitió un informe sin salvedades el 18 de febrero de 2008.

²⁶ Folio 387 c.p. El 10 de junio de 2015, la demandante informó que hechas las verificaciones en el área de archivo no se encontró el acta de entrega final de la edificación de la Cra 59 No 152B-75 de Bogotá, por lo cual no fue posible aportarla.

²⁷ Folio 414 c.p.

²⁸ Folio 416 c.p.

Los registros contables del periodo comprendido entre el 1 de noviembre y el 31 de diciembre de 2007, y del período comprendido entre el 1 y al 31 de enero de 2008, de la cuenta código PUC 4135 “Comercio al por mayor y al por menor” y la demás documentación soporte, incluyen transacciones de venta generadas por la dependencia “Carulla Sirena”, así:

Mes	Valor
Noviembre 2007	\$397.566.181
Diciembre 2007	\$1.532.306.475
Enero 2008	\$1.205.154.825

Según el artículo 28 numeral 6 del Código de Comercio, deben inscribirse en el registro mercantil, entre otros actos, la apertura de establecimientos de comercio.

El artículo 31 de la misma normativa señala que el comerciante debe matricular el establecimiento de comercio dentro del mes siguiente a la fecha en que este fue abierto.

El establecimiento de comercio es el conjunto de bienes organizados por el empresario o comerciante en un sitio determinado para el desarrollo de su actividad económica²⁹. Al igual que el empresario, debe matricularse en el domicilio de su ubicación, dentro del mes siguiente al inicio de las actividades.

En el caso en estudio se advierte que el establecimiento de comercio “Carulla Rincón de la Colina” fue matriculado en la Cámara de Comercio de Bogotá, el 29 de noviembre de 2007, según certificado de matrícula que señala lo siguiente³⁰:

“CERTIFICADO DE MATRÍCULA DE ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO

LA CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ, CON FUNDAMENTO EN LAS MATRÍCULAS E INSCRIPCIONES DEL REGISTRO MERCANTIL

CERTIFICA

NOMBRE: CARULLA RINCÓN DE LA COLINA

MATRÍCULA No: 01757864 DEL 29 DE NOVIEMBRE DE 2007

CERTIFICA

²⁹ Artículo 515 del Código de Comercio

³⁰Folio 1º15 c.p

DIRECCIÓN DE NOTIFICACIÓN JUDICIAL: CR 59 A No 79 30
MUNICIPIO: BOGOTÁ D.C.
DIRECCIÓN COMERCIAL: CR 59 No 152 B 75
MUNICIPIO: BOGOTÁ D.C.
ACTIVIDAD ECONÓMICA: COMERCIO AL POR MENOR EN
SUPERMERCADOS Y ALMACENES DE CADENA”

Así, el 29 de noviembre de 2007, la demandante matriculó el establecimiento de comercio “CARULLA RINCÓN DE LA COLINA” cuya dirección comercial es precisamente la del predio cuyo impuesto predial se discute en este asunto. En consecuencia, el certificado de matrícula mercantil acredita que para el año gravable 2007 y, por lo mismo, a **1º de enero de 2008**, ya existía la edificación de la **Cra 59 No 152B-75**, pues en esta la actora se dedicaba al comercio al por menor en supermercados y almacenes de cadena, esto es, ejercía su actividad económica.

La existencia de la edificación la corroboran los certificados de contador público y de revisor fiscal, pues tales documentos dan cuenta de que en noviembre y diciembre de 2007, esto es, antes del 1º de enero de 2008, al igual que ese día y durante el mes de enero de 2008, en el predio ya mencionado funcionaba el establecimiento de comercio “CARULLA RINCÓN DE LA COLINA”. Ello, porque durante los citados meses la actora obtuvo unos ingresos totales de \$3.135.027.481 por el ejercicio de su actividad como comerciante.

En consecuencia, a **1º de enero de 2008** el inmueble de la CRA 59 No 152B- 75 de Bogotá tenía la connotación de predio edificado o edificio, en los términos del artículo 69 de la Resolución 2555 de 1998 del IGAC, esto es, como la *“reunión de materiales consolidados de carácter permanente destinados a proteger contra la intemperie a personas, animales o cosas”*. Lo anterior, por cuanto estaba destinado a la actividad comercial de la demandante, ya que en él funcionaba el establecimiento de comercio CARULLA RINCÓN DE LA COLINA, que fue matriculado en el registro mercantil el 29 de noviembre de 2007.

Cabe advertir que el certificado de matrícula mercantil del establecimiento de comercio y los certificados de contador público y de revisor fiscal acreditan que a

1º de enero de 2008 el predio de la actora estaba edificado y tenía destino comercial.

Además, los documentos en mención deben analizarse en conjunto con la Licencia de Construcción 07-2-0216 de 24 de abril de 2007, que da cuenta de que la Curaduría Urbana No 2 de Bogotá autorizó al propietario del predio, ubicado en la Cra 59 No 152B-75, la construcción de este en la modalidad de obra nueva y para uso comercial³¹. También, deben valorarse con la certificación catastral 134168 de 24 de febrero de 2012, pues esta da fe de que el predio tiene un área de terreno de 7565.29m² y un área construida de 2.470.50 m² y aunque no especifica a qué años corresponde esta información, con las pruebas en mención se concluye que el predio estaba edificado desde noviembre de 2007 y a **1º de enero de 2008**, fecha de causación del impuesto predial para el año gravable 2008.

Si bien el boletín catastral expedido el 6 de septiembre de 2011 reporta que para el año gravable 2008, el predio ubicado en la KR 59 152B 75, chip AAA0126PWUZ, registraba un área de terreno de 7.565.29 m² y un área construida de 0.00 m², las pruebas relacionadas demuestran la existencia de la edificación al 1º de enero de 2008, circunstancia que evidencia que la información contenida en el boletín no estaba actualizada. No obstante, la certificación catastral No. 134168 de 24 de febrero de 2012, expedida por la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital, en conjunto con las demás pruebas ya mencionadas, confirma que a 1º de enero de 2008 el inmueble tiene un *“Total área de terreno m2 7565.29”* y un *“Total área de construcción m2 2470.5”*.

Es de anotar que la edificación y posterior puesta en funcionamiento del establecimiento de comercio Carulla Rincón de la Colina, a finales del año 2007, implicó que a 1º de enero de 2008 el inmueble de la Cra 59 No 152 B-75 fuera un predio comercial en suelo urbano, con una tarifa del impuesto predial del 9.5 ‰ y no un predio urbanizado no edificado, con una tarifa del 33 ‰ por mil.

³¹ Folios 109 y 110 c.p

En consecuencia, la declaración del impuesto predial por el año gravable 2008 fue presentada en debida forma, motivo por el cual no procedía su modificación mediante los actos acusados.

Las razones que anteceden son suficientes para revocar la sentencia apelada. En su lugar, se anulan los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, se declara la firmeza de la declaración del impuesto predial presentada por la actora por el año gravable 2008.

En cuanto a la pretensión de que se declare que la actora está a paz y salvo con el Distrito Capital por concepto del impuesto predial del inmueble varias veces citado en esta providencia, por el año gravable 2008, la Sala precisa que la nulidad de los actos demandados genera como consecuencia la firmeza de la declaración privada y no el reconocimiento que la actora solicita, pues la expedición del correspondiente paz y salvo compete a la entidad demandada y depende de que esté acreditado el pago de los valores declarados. En consecuencia, se niega esta pretensión.

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

F A L L O

REVÓCASE la sentencia apelada. En su lugar dispone:

1. **ANÚLANSE** las Resoluciones DDI - 197931 de 26 de octubre de 2010 y DDI 154941 de 22 de septiembre de 2011, expedidas por el Distrito Capital de Bogotá D.C., que modificaron la declaración del impuesto predial del año gravable 2008 presentada por la actora.

2. A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** la firmeza de la declaración del impuesto predial del año gravable 2008, presentada por la actora.

En lo demás, **NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

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

Se deja constancia de que la anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ