

ENTIDADES PUBLICAS – Pueden beneficiarse de la plusvalía que sus actos generen / PLUSVALIA – Beneficio económico que recibe el propietario de un inmueble como consecuencia de una actuación de una entidad pública. Contribución diferente a la de valorización / PARTICIPACION EN LA PLUSVALIA – Tributo que pueden cobrar los municipios o el distrito / ACTUACION ADMINISTRATIVA – Relación de acciones urbanísticas / ACUERDOS MUNICIPALES Y DISTRITALES – Medio a través del cual se determina la aplicación de la participación en la plusvalía

El artículo 82, inciso segundo, de la Constitución Política, establece el derecho de las entidades públicas a participar en la plusvalía que se llegue a generar con sus acciones y actividades de regulación y desarrollo urbanístico del suelo y del espacio aéreo. La plusvalía, de que trata el mandato constitucional, es el beneficio económico que recibe un propietario de un bien inmueble, como consecuencia de una actuación de una entidad pública en materia de uso del suelo y del espacio aéreo urbano, que representa un mayor valor de sus propiedades y/o rendimientos o utilidades. Se observa, entonces, que la norma busca que los beneficios obtenidos por la acción urbanística no sean sólo de los propietarios de bienes inmuebles, sino que del mismo participe la ciudadanía en general, de forma equilibrada, en la medida en que los ingresos conseguidos por la participación en la plusvalía se destinen a la protección del interés común, al espacio público y, en general, al mejoramiento urbano del municipio o distrito. De los artículos transcritos se observa que la plusvalía es un tributo que pueden cobrar los municipios o distritos, a los propietarios o poseedores de bienes inmuebles ubicados en su jurisdicción, como consecuencia de una actuación administrativa consistente en una acción urbanística relacionada con i) la incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano, ii) el establecimiento o modificación del régimen o zona del uso del suelo y iii) la autorización de un mayor aprovechamiento del suelo por una edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o los dos. La doctrina ha definido la participación en la plusvalía como “un verdadero tributo inmobiliario que grava el incremento de valor de los inmuebles que resulta de las actuaciones urbanísticas que determina la ley” y en esos términos la considera como una clase de contribución diferente a las usuales contribuciones de valorización. La misma ley faculta a los concejos municipales y distritales para que establezcan, mediante acuerdos de carácter general, las normas para la aplicación de la participación en la plusvalía en los respectivos territorios, lo que hizo que el Concejo de Bogotá D.C., al expedir el Acuerdo 118 del 30 de diciembre de 2003.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 82

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 118 DE 2003 (30 de diciembre) CONCEJO DE BOGOTÁ – (Anulado parcialmente)

PARTICIPACION EN PLUSVALIA – Elementos que conforman la obligación tributaria / HECHO GENERADOR DE LA PARTICIPACION EN PLUSVALIA – Son las decisiones administrativas / DECISIONES ADMINISTRATIVAS QUE CONFIGURAN ACCIONES URBANISTICAS – Enunciación / PLAN DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL – No constituye una autorización que configure el nacimiento de la obligación tributaria

Los elementos que concretan la existencia de la obligación tributaria, participación en plusvalía, son: i) sujeto pasivo, persona obligada al pago; ii) sujeto activo, entidad pública titular del crédito tributario; iii) hecho gravado o imponible,

acontecimiento de cuya ocurrencia depende el nacimiento de la obligación tributaria; iv) base gravable, la que determina la cuantía del tributo; v) tarifa o factor predeterminado que se aplica a la base gravable para liquidar el tributo. El artículo 74 de la Ley 388 de 1997 indica como hecho generador de la participación en la plusvalía, las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas y que autorizan: La incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano. El establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo. Un mayor aprovechamiento del suelo en edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o ambos a la vez. Del artículo en cita se puede extraer que los elementos del hecho generador que a su vez constituyen los requisitos para la participación en plusvalía, son: la decisión administrativa de carácter general, que contiene o configura una actuación urbanística conforme con el POT o con los instrumentos que lo desarrollen y la autorización específica para destinar el inmueble a un uso más rentable o incrementar el aprovechamiento del suelo permitiendo una mayor área edificada. Por lo tanto, las decisiones generales plasmadas en el Plan de Ordenamiento Territorial o en los instrumentos que lo desarrollen, no constituyen todavía una autorización específica que configure el nacimiento de la obligación tributaria; si bien la autorización específica solamente puede exigirse bajo el supuesto de la existencia de la decisión general constitutiva de una acción urbanística, el tributo sólo será exigible en el momento en que tal autorización se profiera.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 118 DE 2003 (30 de diciembre) CONCEJO DE BOGOTÁ – (Anulado parcialmente)

PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD – Alcance / PLUSVALIA – Con relación a su efecto, el hecho generador debe darse después de la entrada en vigencia del acuerdo que la estableció / PLAN DE ORDENAMIENTO TERRITORIAL – Debe existir antes de que el concejo o el distrito expida la normativa sobre plusvalía

Los artículos 338 y 363 de la Constitución Política determinan el principio de irretroactividad de la ley tributaria, respecto del cual la Corte Constitucional precisó que “(...)se respalda tradicionalmente en el concepto de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocido por los destinatarios de la norma y por los eventuales realizadores de los hechos generadores del gravamen, evitando de esta manera que los sujetos pasivos de la obligación tributaria y, aún los beneficiarios del gravamen, puedan ser tomados por sorpresa, lo que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica”. En ese contexto, con relación al efecto plusvalía, en el Distrito Capital, “el hecho generador debe darse después de la entrada en vigencia del Acuerdo 118 de 2003, por cuanto la Ley 388 de 1997, como se mencionó anteriormente, indicó que los Concejos Municipales y Distritales establecerán mediante acuerdos de carácter general, las normas para la aplicación de la participación en plusvalía en sus respectivos territorios”. Por su parte, el Acuerdo 118 del 30 de diciembre de 2003 fue publicado en el Registro Distrital 3017 del 30 de diciembre de 2003, es decir, se expidió con posterioridad a lo establecido en el POT, tal como lo ordena el artículo 74 de la tan mencionada Ley 388 que dispone que las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas deben ser proferidas de acuerdo con el Plan de Ordenamiento Territorial, lo que supone que éste debe existir antes de que los concejos municipales o distritales emitan normativa sobre el particular. Por otra parte, no existe norma legal o constitucional

que establezca que los acuerdos deban ser emitidos antes del Plan de Ordenamiento Territorial. Es importante anotar que la irretroactividad se predica de las normas que regulan el sistema tributario y se da cuando éstas se aplican a un período anterior, circunstancia que no se presenta en relación con los artículos que se analizan, (artículos 3º, párrafo primero y 5º párrafo primero, del Acuerdo 118 de 2003), que están referidos a ordenar la delimitación de las zonas beneficiadas con las acciones urbanísticas para determinar el efecto plusvalía y a determinar que habrá lugar a la liquidación y cobro de la participación en plusvalía, cuando se hayan configurado las acciones urbanísticas y no se haya concretado el hecho generador.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 338 /
CONSTRUCION POLITICA – ARTICULO 363

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 118 DE 2003 (30 de diciembre) CONCEJO DE BOGOTÁ – (Anulado parcialmente)

ORDENAMIENTO DE TERRITORIO MUNICIPAL Y DISTRITAL – Definición / EFECTO PLUSVALIA – La autoridad debe divulgarlo por metro cuadrado para cada zona o subzona beneficiaria / VALOR METRO CUADRADO – Depende de la zona beneficiada / PARTICIPACION EN PLUSVALIA - Criterio general de redistribución / INSTITUTO GEOGRAFICO AGUSTIN CODAZZI – Ente autorizado para establecer el valor del suelo por metro cuadrado en los casos de valorización

Al definir el concepto de ordenamiento del territorio municipal y distrital, la Ley 388 de 1997 expresa que éste comprende el conjunto de acciones político-administrativas y de planificación física concertadas, emprendidas por los municipios o distritos y áreas metropolitanas, en ejercicio de la función pública que les compete, dentro de los límites fijados por la Constitución y las leyes, en orden a disponer de instrumentos eficientes 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 y en armonía con el medio ambiente y las tradiciones históricas y culturales. El párrafo del artículo 81, referido a la liquidación del efecto de plusvalía, dispone que a fin de posibilitar a los ciudadanos en general, y a los propietarios y poseedores de inmuebles en particular, disponer de un conocimiento más simple y transparente de las consecuencias de las acciones urbanísticas generadoras del efecto plusvalía, las administraciones distritales y municipales divulgarán el efecto plusvalía por metro cuadrado para cada una de las zonas o subzonas geoeconómicas homogéneas beneficiarias. El mandato contenido en el artículo 81 de la Ley 388, referido al deber de divulgar el efecto plusvalía por metro cuadrado para cada una de las zonas o subzonas geoeconómicas homogéneas beneficiarias, lleva implícita una diferenciación que contempla un valor distinto del metro cuadrado, según la zona o subzona de que se trate. Advierte la Sala que la ley autorizó que la tarifa podía oscilar entre el treinta (30%) y el cincuenta por ciento (50%) del mayor valor por metro cuadrado, lo que significa que los municipios, a través de sus concejos, pueden establecer tarifas diferenciales de acuerdo con las condiciones urbanísticas y socioeconómicas de los predios beneficiados con las acciones urbanísticas que generan el efecto plusvalía. La participación en plusvalía establece un criterio general de redistribución al lograr el retorno, a la colectividad, de un porcentaje de los valores socialmente creados por esa colectividad en los procesos de urbanización en los cuales la sociedad entera moviliza cuantiosos recursos; es un incremento en los precios del suelo, producido por razones externas al esfuerzo, trabajo o inversión del propietario; es una ganancia

inmerecida por parte de éste o del poseedor, pues se deriva de decisiones o actuaciones de ordenamiento territorial o de inversiones públicas adoptadas o ejecutadas en nombre del interés general. La ley dispuso que el ente autorizado para establecer los precios comerciales por metro cuadrado, de los terrenos, para cada una de las zonas beneficiarias, es el Instituto Geográfico Agustín Codazzi o los peritos técnicos debidamente inscritos en las lonjas e instituciones similares, quienes tendrán en cuenta la situación anterior del bien inmueble, al momento de la acción o acciones urbanísticas generadoras de la plusvalía, y determinarán el nuevo precio de referencia, es decir, el precio de referencia después del hecho generador.

FUENTE FORMAL: LEY 388 DE 1997

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 118 DE 2003 (30 de diciembre) CONCEJO DE BOGOTÁ – (Anulado parcialmente)

FACULTAD IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES – Pueden fijar los elementos esenciales del tributo dentro de los parámetros de la ley / PARTICIPACION DE LA PLUSVALIA – La administración debe liquidarla al beneficiario a través de un acto administrativo / ACTO ADMINISTRATIVO – Concepto / DECLARACION DE LA PARTICIPACION DE LA PLUSVALIA – Excede la facultad potestativa en la medida que la ley consagra otra forma de recaudo / CONCEJO DISTRITAL – No tenía competencia para establecer otra forma de recaudo

El artículo 338 de la Constitución Política prevé que en tiempo de paz, sólo el Congreso, las asambleas y los concejos pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales; igualmente establece que la ley, las ordenanzas y los acuerdos, fijan directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. Esta norma debe interpretarse en concordancia con los artículos 1, 150 numeral 12, 287 numeral 3, 300 numeral 4 y 313 numeral 4 de la misma Constitución. De acuerdo con las disposiciones en cita, la potestad tributaria de las asambleas departamentales y de los concejos municipales y distritales, se encuentra sometida a la Constitución y a la ley, por lo que su autonomía tributaria es limitada. La Sala, sobre la potestad tributaria, modificó su criterio y precisó que las asambleas y los concejos pueden fijar los elementos esenciales de los tributos locales, siempre que los mismos hayan sido establecidos o autorizados por el legislador pues, se reitera, su autonomía tributaria es limitada, ya que siempre debe mediar la intervención del legislador. También la Corte Constitucional consideró que las asambleas y los concejos pueden determinar los elementos de la obligación tributaria, siempre que el legislador haya fijado como “parámetros mínimos”, la autorización del gravamen y la delimitación del hecho gravado. En el caso bajo análisis, mediante el Acuerdo 118 de 2003, el Concejo de Bogotá D.C. estableció que para el pago de la participación en plusvalía se debía presentar una declaración a cargo de los propietarios o poseedores de los inmuebles respecto de los cuales se configure el hecho generador. El artículo 81 de la Ley 388 de 1997 dispone que la Administración municipal o distrital debe, a través de una liquidación, determinar el monto de la participación correspondiente a todos y cada uno de los beneficiados con las acciones urbanísticas. Agrega la norma, que la Administración contará con un plazo de treinta (30) días hábiles para expedir el acto administrativo que la determina. Específicamente, la norma acude a la figura de acto administrativo, que según el concepto doctrinal y jurisprudencial usualmente reconocido, se concibe como la expresión de voluntad de una autoridad o de un particular en ejercicio de funciones administrativas, que cambie el ordenamiento jurídico, es

decir, que por sí mismo cree, extinga o modifique una situación jurídica. Corresponde pues, a la Administración Tributaria Distrital reconocer la ocurrencia del hecho generador de la participación en la plusvalía, a través de un acto administrativo suscrito por un funcionario público con atribuciones para ejercer esa función, acto contra el cual procede el recurso de reposición. De la disposición de la Ley 388 de 1997 no surge la obligación de presentar una autoliquidación, pues su texto se refiere a la expedición de un acto administrativo llamado “liquidación” a cargo del Distrito Capital, sin que tal exigencia pueda hacerse por remisión expresa al Estatuto Tributario Nacional como lo afirma la entidad demandada. En consecuencia, la modificación realizada por el artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003, desborda lo ordenado por el artículo 81 de la Ley 388 de 1997, pues este aspecto fue regulado de manera particular. Comoquiera que el Concejo Distrital no podía crear una forma de recaudo diferente a la establecida por la Ley 388 de 1997, se confirmará la nulidad de la expresión “declaración” contenida en el artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003, como lo declaró el a-quo.

FUENTE FORMAL: artículo 81 de la Ley 388 de 1997

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 118 DE 2003 (30 de diciembre) CONCEJO DE BOGOTÁ – (Anulado parcialmente)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D.C; cinco (05) de diciembre de dos mil once (2011)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-00262 01(16532)

Actor: ALVARO EDUARDO CAMACHO MONTOYA y SERGIO FAJARDO MALDONADO

Demandado: DISTRITO CAPITAL DE BOGOTA

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 21 de febrero de 2007¹, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección A, dentro del proceso de acción de nulidad simple prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, contra apartes del Acuerdo 118 del 30 de diciembre de 2003, expedido por el Concejo de Bogotá, que dispuso:

“PRIMERO. Se declara la nulidad de la expresión “declaración” contenida en el artículo 2 del Acuerdo 118 de 2003 emanado del Concejo de Bogotá Distrito Capital.

¹ Folios 226 a 256 del cuaderno principal

SEGUNDO. Se niegan las demás pretensiones de la demanda.

(...)"

ANTECEDENTES

La demanda

Los señores Álvaro Camacho Montoya y Sergio Fajardo Maldonado, demandan la nulidad de los apartes que se subrayan del Acuerdo 118 del 30 de diciembre de 2003², del Concejo de Bogotá, que expresa:

**"ACUERDO 118 DE 2003
(Diciembre 30)**

"Por el cual se establecen las normas para la aplicación de la participación en plusvalías en Bogotá, Distrito Capital"

EL HONORABLE CONCEJO DE BOGOTÁ D. C.,

en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, en especial las que le confieren los artículos 82 de la Constitución Política, 73 y siguientes de la ley 388 de 1997, 101 de la Ley 812 de 2003, el Decreto Nacional 1599 de 1998, el artículo 12 numerales 1 y 3 del Decreto 1421 de 1993

ACUERDA

(...)

Artículo 2. Personas obligadas a la declaración y el pago de la participación en plusvalías. Estarán obligados a la declaración y pago de la participación en plusvalías derivadas de la acción urbanística del Distrito Capital, los propietarios o poseedores de los inmuebles respecto de los cuales se configure el hecho generador.

Responderán solidariamente por la declaración y pago de la participación en la plusvalía el poseedor y el propietario del predio.

Artículo 3. Hechos generadores. Constituyen hechos generadores de la participación en la plusvalía derivada de la acción urbanística de Bogotá Distrito Capital, las autorizaciones específicas ya sea a destinar el inmueble a

² Folios 16 a 17 del cuaderno principal

un uso más rentable, o bien a incrementar el aprovechamiento del suelo permitiendo una mayor área edificada, de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el Plan de Ordenamiento Territorial o en los instrumentos que lo desarrollen, en los siguientes casos:

- 1. El establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo.*
- 2. La autorización de un mayor aprovechamiento del suelo en edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o ambos a la vez.*

Parágrafo Primero. *En el plan de ordenamiento territorial o en los instrumentos que lo desarrollen se especificarán y delimitarán las zonas o subzonas beneficiarias de una o varias de las acciones urbanísticas contempladas en este artículo, las cuales serán tenidas en cuenta, sea en conjunto o cada una por separado, para determinar el efecto de la plusvalía o los derechos adicionales de construcción y desarrollo, cuando fuere del caso.*

(...)

Artículo 5. Determinación del efecto plusvalía. *El efecto de plusvalía, es decir, el incremento en el precio del suelo derivado de las acciones urbanísticas que dan origen a los hechos generadores se calculará en la forma prevista en los artículos 76 a 78 de la ley 388 de 1997 y en las normas que los reglamenten o modifiquen.*

En todo caso, se tendrá en cuenta la incidencia o repercusión sobre el suelo del número de metros cuadrados adicionales que se autoriza a construir, o del uso más rentable, aplicando el método residual.

Parágrafo primero. *En los casos en que se hayan configurado acciones urbanísticas previstas en el Decreto 619 de 2000 o en los instrumentos que lo desarrollan y que no se haya concretado el hecho generador conforme a lo establecido en el presente artículo, habrá lugar a la liquidación y cobro de la participación en plusvalía. Dentro de los tres (3) meses siguientes a la vigencia del presente Acuerdo, la Administración Distrital procederá a liquidar de manera general el efecto de plusvalía de acuerdo con las reglas vigentes.*

Artículo 6. Tarifa de la participación. *El porcentaje de participación en plusvalía a liquidar será:*

- a. Del primero de enero al 31 de diciembre del 2004: 30%*
- b. Del primero de enero al 31 de diciembre del 2005: 40%*
- c. Del primero de enero del 2006 en adelante: 50%*

(...)"

Los demandantes consideran que los artículos 2º, 3º, 5º y 6º del Acuerdo 118 de 2003 violan los artículos 338, 363, numeral 9 del artículo 95, numeral 3 del artículo 287 y el numeral 4 del artículo 313 de la Constitución Política; 74 y 79 de la Ley 388 de 1997 y las demás normas concordantes del ordenamiento jurídico³.

Sobre el concepto de violación, expusieron, en síntesis, lo siguiente:

³ Folios 1 a 12 del cuaderno principal

1. Violación de los principios de irretroactividad tributaria y de legalidad de los artículos 287, 313 numeral 4, 338 y 363 de la Constitución Política y 74 de la Ley 388 de 1997.

Manifiestan, en cuanto al fenómeno de la retroactividad tributaria en el hecho generador, que el Acuerdo 118 de 2003 fue publicado el 30 de diciembre de 2003, pero el artículo 3°, que establece los hechos generadores de la participación en la plusvalía, remite al Plan de Ordenamiento Territorial, en adelante POT, o a los instrumentos que lo desarrollen, que fueron expedidos con anterioridad.

Señalan que el Decreto 619 de 2000 (POT) fue publicado el 28 de julio de 2000; el Decreto 469 de 2003 que lo modificó, el 23 de diciembre de 2003 y el Acuerdo 118 de 2003, fue expedido y publicado sólo hasta el 30 de diciembre de 2003, por lo que su expedición extemporánea viola el artículo 74 de la Ley 388 de 1997 que estableció como hecho generador de la participación en la plusvalía, las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas según lo establecido en el artículo 8° de esta ley, de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo plan de ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen, de lo que se evidencia que el acuerdo distrital que estableciera los elementos del tributo de plusvalía debería ser anterior, en el tiempo, a la legislación local del POT y no al revés.

Por las mismas razones explicadas en el numeral anterior, solicitan que se declare la nulidad de la determinación del efecto plusvalía (base gravable), contenida en el parágrafo primero del artículo 5° del Acuerdo 118 del 2003 que dice:

“(…)

Parágrafo primero. *En los casos en que se hayan configurado acciones urbanísticas previstas en el Decreto 619 de 2000 o en los instrumentos que lo desarrollan y que no se haya concretado el hecho generador conforme a lo establecido en el presente artículo, habrá lugar a la liquidación y cobro de la participación en plusvalía. Dentro de los tres (3) meses siguientes a la vigencia del presente Acuerdo, la Administración Distrital procederá a liquidar de manera general el efecto de plusvalía de acuerdo con las reglas vigentes.”*

Advierten que el parágrafo es retroactivo en su alcance al remitir al Decreto 619 del año 2000 o los instrumentos que lo desarrollan, con el fin de liquidar y cobrar la plusvalía, de manera inconstitucional; como fundamento de sus afirmaciones transcriben apartes de las sentencias del Consejo de Estado del 7 de febrero de 1997, expediente 8036, y C-549 de 1993, de la Corte Constitucional, de las cuales concluyen que el principio de legalidad rige en el campo tributario, por lo cual, las entidades territoriales, si bien pueden imponer contribuciones, no son soberanas fiscalmente ya que deben respetar los marcos establecidos por el legislador.

Violación del numeral 9° del artículo 95 de la Constitución Política y del artículo 79 de la Ley 388 de 1997.

Manifiestan que la fijación de la tarifa del 50%, a partir del mes de enero de 2006 de manera permanente, vulnera la progresividad del tributo teniendo en cuenta los siguientes argumentos:

El texto del artículo 79 de la Ley 388 de 1997, es del siguiente tenor:

“Monto de la participación. Los concejos municipales o distritales, por iniciativa del alcalde, establecerán la tasa de participación que se imputará a la plusvalía generada, la cual podrá oscilar entre el treinta (30%) y el cincuenta por ciento (50%) del mayor valor por metro cuadrado. Entre distintas zonas o subzonas la tasa de participación podrá variar dentro del rango aquí establecido, tomando en consideración sus calidades urbanísticas y las condiciones socioeconómicas de los hogares propietarios de los inmuebles. (Subraya la Sala)

Parágrafo 1º.- Cuando sobre un mismo inmueble se produzcan simultáneamente dos o más hechos generadores en razón de las decisiones administrativas detalladas en los artículos precedentes, en el cálculo del mayor valor por metro cuadrado se tendrá en cuenta los valores acumulados, cuando a ello hubiere lugar.

(...)”

Afirman que la norma legal establece que la tarifa podrá oscilar entre el 30% y el 50% y que el vocablo oscilar, según el diccionario de la Real Academia de la Lengua significa, en una de sus acepciones, “*crecer y disminuir alternativamente, con más o menos regularidad su intensidad*”; agregan que la norma establece, además, que entre distintas zonas o subzonas, la tasa de participación podrá variar dentro del rango establecido, teniendo en cuenta las calidades urbanísticas y las condiciones socioeconómicas de los hogares propietarios de los inmuebles, lo que no tuvo en cuenta el artículo 6º del Acuerdo ya que no señala alguna graduación o progresividad de la tarifa, atendiendo dicha variedad, ni contempla exenciones al gravamen, lo que desconoce el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política, del cual se deriva la equidad tributaria.

Si bien en materia fiscal, la Constitución asigna al legislador una amplia capacidad para establecer los tributos y fijar sus elementos, entre otros, el de la tarifa, la *cláusula de libertad impositiva*, como atribución constitucional radicada en los órganos de representación popular, está sujeta a varios límites de orden formal y material, entre ellos que se base en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (*artículo 363 de la Constitución Política*).

Como sustento de sus afirmaciones reproducen apartes de la sentencia del Consejo de Estado No. 5527 del 5 de agosto de 1994 y, de acuerdo con lo expuesto en la sentencia C-433 de 2000, de la Corte Constitucional, afirman que la norma demandada, al establecer una tarifa única del 50% a partir del año 2006 en adelante, riñe con el principio de equidad y el criterio de progresividad, pues no utiliza criterios diferenciadores.

Violación de la Ley 388 de 1997 y de los artículos 287º numeral 3 y 313º de la Constitución Política.

Manifiestan que el artículo 2º del Acuerdo 118 de 2003 establece la obligación de presentar una “*declaración*” por parte de los contribuyentes, situación no prevista en el texto de la Ley 388 de 1997; que el artículo 287 de la Constitución Política dispone que las entidades territoriales gozan de autonomía para establecer los tributos pero de conformidad con la Constitución y la ley, lo que significa que no puede vulnerar las normas superiores, es decir, su facultad impositiva es derivada en cuanto se requiere de previa regulación legal en la cual se precisen las condiciones y límites de los respectivos tributos.

LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito Capital - Secretaría de Hacienda se opuso a las pretensiones de los demandantes; para el efecto manifiesta lo siguiente, en relación con los cargos planteados en la demanda⁴:

Violación de los principios de irretroactividad tributaria y de legalidad de los artículos 287 numeral 3°, 313 numeral 4°, 338 y 363 de la Constitución Política y 74 de la Ley 388 de 1997.

La apoderada del Distrito Capital, respecto de este cargo, afirma que se verifican dos niveles distintos de análisis del concepto de violación en los términos expresados en la demanda, que serán controvertidos de manera diferenciada: el primero de los argumentos hace referencia al momento en que empieza a aplicarse el tributo y el segundo se relaciona directamente con una supuesta y mal comprendida violación del principio de irretroactividad, que en materia tributaria rige en este país y está consagrado en la Constitución Política.

Indica que no es clara la relación entre la invocación de la violación del principio de irretroactividad en materia tributaria y la pretendida declaratoria de nulidad de una frase del artículo 3° del Acuerdo 118 de 2003 que expresa “...de acuerdo con lo que se estatuya en el Plan de Ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen”.

Señala que esta frase está contenida en el artículo 74 de la Ley 388 de 1997, por lo que aún en el caso de que sea declarada nula, esta decisión no tendrá consecuencia alguna, toda vez que su efecto seguirá siendo el mismo. Además, porque el acuerdo demandado dispone que en lo no previsto en él, los procedimientos para la estimación y revisión del efecto plusvalía y para el cobro, se ajustarán a lo previsto en la Ley 388 de 1997 y sus decretos reglamentarios.

Acerca de la solicitud de nulidad del párrafo 1 del artículo 1° del Acuerdo, manifiesta que se trata de una frase tomada literalmente del párrafo del último inciso del artículo 74 de la Ley 388 de 1997, que dispone:

“...En el mismo plan de ordenamiento territorial o en los instrumentos que lo desarrollen, se especificarán y delimitarán las zonas o subzonas beneficiarias de una o varias de las acciones urbanísticas contempladas en este artículo, las cuales serán tenidas en cuenta, sea en conjunto o cada una por separado, para determinar el efecto de la plusvalía o los derechos adicionales de construcción y desarrollo, cuando fuere del caso...”

Por lo anterior, no es clara la relación entre las anteriores disposiciones y la violación a los principios de irretroactividad en materia tributaria y de legalidad, toda vez que se trata de disposiciones tomadas de la Ley 388 de 1997, las cuales, reitera, seguirán rigiendo aún en el caso de ser retiradas del texto del Acuerdo 118 de 2003, por efecto de una eventual declaratoria de nulidad.

En cuanto al principio de irretroactividad previsto en la Constitución Política, dice que el demandante parte de una errada interpretación de la Ley 388 pues no diferencia el surgimiento del hecho económico denominado plusvalía o incremento

⁴ Folios 123 a 183 del cuaderno principal

en los precios del suelo, derivados de la acción urbanística, del hecho generador de la obligación tributaria denominado participación en plusvalía.

Seguidamente analiza los elementos que conforman el tributo denominado participación en plusvalía y dice que las acciones urbanísticas, al incrementar el aprovechamiento del suelo, generan beneficios a los propietarios del suelo, que dan derecho a las entidades públicas a participar en las plusvalías o incrementos en los precios de la tierra, producidos por dichas acciones.

Transcribe el artículo 74 de la Ley 388 de 1997 y afirma que permite analizar cada uno de los elementos del hecho generador, apoyado en el concepto elaborado por el Doctor Lewin Figueroa bajo el título de *“El principio constitucional de irretroactividad tributaria y el proyecto de acuerdo distrital relativo a la participación en la plusvalía”*.

El primer elemento refiere a la existencia de una decisión administrativa que equivale a la noción jurídica de acto administrativo, término que la doctrina define como la manifestación o declaración unilateral de voluntad de la administración destinada a producir efectos jurídicos.

Para que se concrete el hecho generador de la obligación tributaria participación en plusvalía, se requiere que se produzca una decisión administrativa de carácter general que contiene o configura una actuación urbanística y un acto administrativo de carácter subjetivo o individual, que concrete una autorización específica.

El segundo elemento implica que dichas decisiones administrativas configuren acciones urbanísticas; el artículo 8° de la Ley 388 de 1997 define acciones urbanísticas de las entidades distritales y municipales, como *“las decisiones administrativas y actuaciones urbanísticas que les son propias, relacionadas con el ordenamiento del territorio y la intervención en los usos del suelo.”*

En tercer lugar, en la configuración de la obligación tributaria, se requiere que las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas se concreten en una autorización específica; esta autorización específica está consagrada como esencial, según se desprende del artículo 74 de la Ley 388 de 1997, en su parte inicial, antes de ocuparse de la enunciación de los hechos generadores. Es decir, la ocurrencia de una autorización específica es esencial para la concreción del hecho generador de la obligación tributaria. La Ley señaló, en forma enunciativa, tres hechos generadores a saber, i) la incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana, ii) el establecimiento o modificación del régimen de zonificación de usos del suelo y, iii) la autorización de un mayor aprovechamiento del suelo en edificación.

Por lo tanto, los tres hechos deben cumplir las condiciones previstas en la definición conceptual del hecho generador prevista en la ley o, dicho de otra manera, deben suponer una autorización específica más las condiciones especiales previstas para cada uno de los tres casos: incorporar, establecer o modificar y autorizar.

Un último requisito, previsto en el mismo artículo 74 de la Ley 388 de 1997, concretamente en su inciso primero, contiene la norma general en relación con el hecho generador de la obligación tributaria denominada participación en plusvalía, requisito consistente en que las autorizaciones específicas a destinar el inmueble a un uso más rentable o a incrementar el aprovechamiento del suelo, debe

realizarse *“de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo Plan de Ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen”*.

Destaca que la Ley 388, en el artículo 8°, indica que las acciones urbanísticas contenidas en la ley deben estar autorizadas de manera específica en el POT o en los instrumentos que lo desarrollen o complementen; es decir, la ley indica inequívocamente que éstos son previos al hecho generador de la participación en plusvalía, en tanto que las acciones urbanísticas que originan y configuran el hecho generador deben estar previstas en el Plan o en los instrumentos.

Este requisito es fundamental para identificar la separación que la Ley 388 de 1997 establece entre el POT, como norma de carácter general que contiene las acciones urbanísticas, y el hecho generador de la obligación tributaria que implica una autorización específica.

Es decir, para que se concrete la obligación tributaria se requiere la adopción previa de unas acciones urbanísticas que produzcan el incremento en los precios del suelo, (o efecto de plusvalía) que corresponde a la base gravable o hecho económico objeto de imposición.

La base gravable o incremento en los precios de la tierra se produce por efecto de las acciones urbanísticas, pero la obligación tributaria consiste en la participación del Estado en dicha plusvalía y sólo se origina cuando se produce la autorización específica a destinar el suelo a un uso más rentable o a una mayor edificabilidad; concluye que, por lo tanto, el POT o los instrumentos que lo desarrollan que contienen la acción urbanística, deben ser preexistentes a la causación de la participación en plusvalía.

Explica la definición del POT, los instrumentos que lo desarrollan, menciona y reproduce sentencias de la Corte Constitucional y se refiere a otras disposiciones que aclaran la diferencia entre plusvalía y participación en plusvalía.

En cuanto a la solicitud de nulidad del párrafo primero del artículo 5° del Acuerdo, relacionado con la supuesta irretroactividad de la base gravable o determinación del efecto plusvalía, reitera que el hecho generador de la obligación tributaria de la participación en plusvalía es la autorización específica para destinar un inmueble a un uso más rentable o para incrementar su aprovechamiento; por lo tanto, el párrafo impugnado lo único que hace es ser consecuente con tal situación al permitir a la Administración Distrital liquidar el efecto plusvalía causado por acciones urbanísticas previstas en el Decreto 619 de 2000 o en los instrumentos que lo desarrollan, para que pudiera ser cobrada la participación en plusvalía en aquellos casos en que no se hubiera concretado el hecho generador de la obligación tributaria.

Reafirma que el principio de irretroactividad en materia tributaria ha sido observado estrictamente por la Administración Distrital de Bogotá pues se aplicará a todos aquellos terrenos en relación con los cuales se verifique efecto de plusvalía o incremento de precios y que no hayan obtenido dicha licencia o autorización específica.

Si el hecho generador de la obligación tributaria participación en plusvalía es la autorización específica, la irretroactividad sólo se puede predicar en relación con éstas y no con normas de ordenamiento o planeamiento de carácter general que apenas contenían acciones urbanísticas que daban lugar a un efecto plusvalía, que es sólo uno de los elementos que configuran el hecho generador.

Para terminar, manifiesta que el Acuerdo 118 de 2003 respeta íntegramente el principio de irretroactividad en materia tributaria y el principio de legalidad, en tanto que observa las disposiciones del capítulo IX de la Ley 388 de 1997 retomando, incluso, de manera literal la mayoría de ellas y que ni la ley ni las normas que la reglamentan, disponen que el acuerdo de carácter general que establece las normas para la aplicación de la participación en plusvalía, deba ser anterior al POT.

Violación del numeral 9 del artículo 95° de la Constitución Política y del artículo 79 de la Ley 388 de 1997, al señalar en el artículo 6° del Acuerdo que el porcentaje de participación en plusvalía a liquidar a partir del 1° de enero de 2006, en adelante, será del 50%.

Respecto al cargo de violación del artículo 79 de la Ley 388 de 1997, indica que en el caso de la participación en plusvalía, la autorización de las tarifas está en términos potestativos, no obligatorios, lo que se desprende de la expresión “podrá”. En consideración a esta autorización, el Acuerdo 118 de 2003 establece una sola tasa para aplicar sobre el mayor valor por metro cuadrado, sólo que ésta varía según el año en el cual se aplique el tributo; la oscilación a la que se refiere la ley en el primer párrafo de autorización no es entre tipos de predios o situaciones, sino entre los rangos de tasa del 30% al 50%; la aplicación de la ley por parte del Concejo de Bogotá se observa cuando justamente no vulnera ni el rango mínimo ni máximo.

Cita el segundo párrafo del artículo 79 de la Ley 388 de 1997, el cual establece que “...entre distintas zonas o subzonas la tasa de participación podrá variar dentro del rango aquí establecido, tomando en consideración sus calidades urbanísticas y las condiciones socioeconómicas de los hogares propietarios de los inmuebles”.

Concluye que por estar la norma en términos potestativos es opcional para los municipios, a través de los concejos, establecer tarifas diferenciadas según las calidades urbanísticas y condiciones socioeconómicas de los predios.

En cuanto a la alegada violación del numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política, por no atender los principios de equidad, eficiencia y progresividad, afirma que estos principios persiguen objetivos de redistribución que se alcanzan a través de varios preceptos y principios fiscales, el de la equidad vertical o progresividad, el de capacidad de pago y el del gasto público y que el concepto de capacidad de pago está inmiscuido en la esencia misma que genera la obligación, cual es el derecho que tiene la colectividad de participar de los particulares que se beneficiaron de un mayor valor del suelo generado, no por el esfuerzo del particular sino del esfuerzo colectivo.

Independientemente de la situación económica previa del propietario o poseedor del suelo, éste se ve beneficiado, sin hacer esfuerzo o inversión alguna, con un incremento en el precio del suelo producido por la colectividad; cuando el estado, en este caso los municipios, vía ley, adquieren la potestad de exigir a los ciudadanos la participación que le corresponde a la colectividad de las plusvalías que se generaron en el valor del suelo, lo cual le dio un beneficio directo, esta obligación se estructura como un tributo que dentro de la tipología de obligaciones se enmarca en la de contribución, tributos vinculados, porque de alguna manera existe una contraprestación que genera para el sujeto pasivo un beneficio, cual es el mayor valor que su propiedad adquiere por una actividad estatal y que es

justamente la causa del tributo, como lo admitió la Corte Constitucional en la sentencia C- 495 de 1998.

Caso distinto es el de la participación en plusvalías en que el incremento en los precios de la tierra es creado de manera externa al propietario o poseedor, por parte de la colectividad a través de acciones estatales; por eso es ese su nombre constitucional y legal: "participación en plusvalía", de lo cual se reconoce que el mayor valor del suelo que adquiere el predio por la acción urbanística no le pertenece al particular, no hace parte de su patrimonio, éste es de la colectividad.

El principio de equidad es el que involucra una diferenciación en las cargas tributarias que se experimentan en los distintos niveles de ingreso y por consiguiente se emparenta con los principios de capacidad de pago y progresividad.

Por consiguiente, en tributos como la participación en plusvalía, cuya configuración es de una contribución, reflejan que el mismo contiene el principio de equidad y capacidad en su estructura de base gravable y hecho económico; por consiguiente, no requieren tarifas diferenciales a efecto de entenderlo progresivo y equitativo.

Existe una forma de diferenciación socio-económica en la determinación de la base gravable de la participación en plusvalía, respecto a la diversidad de usos y localizaciones, pero no respecto al propietario, que en este caso es un agente pasivo, que sin invertir esfuerzo, ahorro o trabajo, ve incrementar el precio de su propiedad como resultado del esfuerzo de la colectividad.

Por último, está el criterio de la capacidad de pago pues en el momento en que el propietario, cualquiera sea su situación socio-económica, recibe ese mayor precio del suelo creado por la colectividad, debe retornar o compartir con esa colectividad un porcentaje correspondiente al 50%.

La plusvalía es un incremento en los precios del suelo producido por razones externas al esfuerzo, trabajo o inversión del propietario y generados por el esfuerzo de la colectividad, no se cumplen objetivos de equidad y redistribución con tarifas diferenciadas, ya que en todo caso, ese incremento es una ganancia inmerecida por parte del propietario o poseedor, o sea que es suficiente la diferenciación relacionada con la determinación del efecto plusvalía.

Concluye que los principios tributarios de equidad, eficiencia y progresividad, que interesan tanto a los demandantes como a la Administración Distrital, se han respetado, máxime cuando el Concejo tenía la competencia y la facultad para determinar libremente la tarifa.

Violación de los artículos 287 numeral 3 y 313 numeral 4 de la Constitución Política.

Indica que la Ley 388 de 1997 no es clara al señalar cual es la forma de recaudo del tributo participación en plusvalía, ni cómo se debía ejercer el control, pero eso no significa que por no haberlo determinado explícitamente, los entes territoriales no deban ejercer y menos aún fijar reglas generales y claras para todos los ciudadanos, que es justamente la intención del artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003.

Señala que aunque la ley no autoriza específicamente la declaración privada como mecanismo de recaudo, los demandantes omiten referenciar que en el Distrito Capital, por disposición expresa del Decreto Ley 1421 de 1993, Estatuto Orgánico de Bogotá, artículo 162, para efectos de la administración de los tributos son aplicables las normas del Estatuto Tributario Nacional sobre procedimiento, sanciones, declaración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión y cobro, conforme con la naturaleza y estructura funcional de los impuestos distritales, normativa que hace aplicable la declaración privada como mecanismo de recaudo de los tributos distritales; indica que esta autorización fue ratificada por la Ley 788 de 2002, en su artículo 59, sobre procedimiento tributario territorial.

Por consiguiente, no existe vulneración alguna de las normas citadas por los demandantes.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección "A" declaró la nulidad de la expresión "declaración" contenida en el artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003 y negó las demás pretensiones de la demanda⁵.

Argumentó la decisión así:

De los elementos descritos en la normativa correspondiente, se deduce que la participación en la plusvalía por parte de los municipios no es equiparable a un impuesto de período como lo puede ser el impuesto predial, el de industria y comercio o el impuesto sobre la renta y patrimonio, para los cuales la ley ha contemplado expresamente un período de causación denominado año gravable, bimestre o período fiscal, según el caso.

Por su parte, la participación en la plusvalía se causa cuando por las decisiones administrativas ocurre el hecho generador, lo que puede ocurrir en forma esporádica o no ocurrir con relación a un predio en particular, según las políticas y acciones de desarrollo urbano que adopten las autoridades, conforme con las normas y procedimientos legales.

Podría predicarse la aplicación retroactiva de la ley en un impuesto de período, si ésta se aplicara a períodos gravables anteriores a la entrada en vigencia de la ley que modifica alguno de los elementos integrantes del tributo. Pero tratándose de impuestos que no son de período, la ley puede entrar a aplicarse de manera inmediata puesto que los elementos del gravamen se encuentran definidos en la misma y sólo serían susceptibles de gravamen aquellos hechos generadores que se producen a partir de la entrada en vigencia de la nueva ley.

Considera el a-quo, respecto a la retroactividad de la ley, que el hecho generador en este caso no se deriva directamente del Plan de Ordenamiento Territorial como lo pretende hacer creer la actora. Del tenor de la Ley 388 de 1997 y del Acuerdo 118 de 2003 se deduce que el hecho generador de la participación en la plusvalía solamente se produce mediante un acto complejo administrativo que puede dividirse en dos etapas: i) la expedición de una acción urbanística definida en el artículo 8° de la Ley 388 de 1997, ii) la expedición de una decisión administrativa emanada de la autoridad competente, que autorice a un inmueble en particular

⁵ Folios 226 a 256 del cuaderno principal

para un destino más rentable, o a incrementar el uso del suelo permitiendo una mayor área edificada.

Bajo este entendido, el gravamen no se causa si la autoridad no expide un acto administrativo que establezca la participación en plusvalía para un predio en particular.

El hecho de que la norma obligue a que la autoridad que emite la actuación, en la que se adopte la decisión que da lugar a la causación del tributo, a consultar las reglamentaciones urbanísticas y de uso del suelo contempladas en el POT, no significa que el gravamen se esté aplicando o liquidando retroactivamente. La referencia al POT resulta absolutamente necesaria y es intrínseca al tributo, puesto que por virtud de las determinaciones y regulaciones que el mismo contempla es que se produce en la práctica la valorización de los predios objeto del fenómeno de la plusvalía, una vez adoptada la decisión respectiva.

Indica que no es de recibo afirmar que la adopción en el Distrito Capital de las normas que ponen en vigencia la participación en la plusvalía, creada por la Ley 388 de 1997, debió ser anterior a la adopción del POT ya que se trata de normas que regulan materias diferentes y si bien éste es un referente esencial de la participación en la plusvalía, no existe exigencia legal o constitucional acerca de cual debe ser emitido antes.

En cuanto al cargo contra el párrafo 1° del artículo 5°, el a-quo dijo que no es contrario al principio de no aplicación retroactiva de la ley tributaria; que la norma es clara en determinar que sólo en los casos en que no se haya concretado el hecho generador, esto es, en los casos en que se hayan emitido acciones urbanísticas pero no se haya adoptado decisión respecto de un predio en particular, que es el otro supuesto para la ocurrencia del hecho generador del tributo, habrá lugar a liquidación por efecto de la participación en plusvalía.

En lo relacionado con el cargo contra el artículo 6° del Acuerdo 118 de 2003, que fija la tarifa de la participación en plusvalía en el 50%, resalta que las facultades conferidas por el legislador a los cabildos, determinan un tope mínimo tarifario del 40% y un máximo del 50%, lo que significa que el Concejo no podría sobrepasarlas; sin embargo, se trata de una facultad que no es imperativa en cuanto que el verbo utilizado fue "podrá", lo que debe ser entendido en el sentido de que de acuerdo con su competencia constitucional de establecer impuestos dentro de los márgenes establecidos en la ley, el concejo puede graduar la tarifa siempre que lo haga dentro de los parámetros de ley.

Es así como desde el punto de vista de la legalidad, esto es, comparando el texto del acuerdo con el texto de la norma superior de la cual se deriva, no se puede de manera concluyente sostener que exista una oposición que implique la nulidad de la norma inferior.

Considera que si bien es claro que debe cumplirse el principio de legalidad del tributo, en materia de tarifa, como en efecto lo cumple la Ley 388 de 1997 al determinar el rango dentro del cual el Concejo puede crear la tarifa, por tratarse de contribuciones diferentes no es aplicable la exigencia de establecer el sistema y método para definir la tarifa.

La causa de valorización es diferente de la causa de la contribución de la participación en plusvalía; en el primer caso el mayor valor de la propiedad deriva de la construcción de una obra pública cuyo valor es cuantificable y, por ello,

susceptible de repartición de su costo entre los distintos beneficiados; en cambio, en la contribución por participación en plusvalía la causa del mayor valor de la propiedad está dada por la acción urbanística estatal, la cual no es cuantificable en cuanto su costo y por ello la ley no estableció que para fijación de la tarifa fuese necesario determinar el “*sistema y los métodos*” para definir los costos, beneficios y la forma de hacer su reparto.

En su lugar, contempla una fórmula de cuantificación de la base gravable, en el artículo 80, momento en el cual se tienen en cuenta los precios comerciales antes y después de la acción urbanística lo que, conforme lo señala la demandada, es el momento en que se tienen en cuenta los aspectos socioeconómicos particulares en cada caso para efectos de la determinación del mayor valor del inmueble, que en últimas es la base gravable de la contribución.

Concluye, que si bien la tarifa no fue establecida en forma gradual, dado que no era posible preestablecer un sistema y método, el gravamen en su concepción global sí consulta la capacidad contributiva del sujeto pasivo por el aspecto de la base gravable en el momento de su definición por la autoridad competente, la cual debe aplicar criterios técnicos en los que necesariamente debe ir incluido el factor socio económico y de capacidad contributiva del sujeto pasivo y, por ello, se ajusta a los principios de justicia y equidad del gravamen.

Respecto del cargo contra el artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003, relacionado con la obligación, por parte del sujeto pasivo, de presentar una declaración por la participación en plusvalía, realiza un análisis de la Ley 388 de 1997 y concluye que la misma contempló un procedimiento administrativo de cobro del tributo, consistente en que el alcalde municipal liquidará dentro de los 45 días siguientes a la liquidación de la base gravable, por parte del IGAC u organismo técnico correspondiente, el efecto plusvalía causado en relación con cada uno de los inmuebles afectados y aplicará las tasas correspondientes, en este caso el 50%.

Agrega la norma que a partir de la fecha en que la Administración disponga de la liquidación de todos los predios beneficiados con las acciones urbanísticas, debe expedir, dentro de los 30 días siguientes, el acto administrativo que la determina y notificarlo en avisos de prensa, según lo allí indicado.

De acuerdo con lo anterior, se trata de una liquidación derivada de una actuación administrativa compleja que implica de la participación del alcalde municipal, quien obviamente puede delegar en la respectiva Secretaría de Hacienda o dependencia que corresponda; se requiere de un acto de carácter general que determine el efecto plusvalía de cada uno de los inmuebles afectados y, posteriormente, de un acto en el cual se liquide el monto de la contribución a cargo de cada uno de los inmuebles. Estos últimos actos deben ser expedidos por la administración y son susceptibles de recurso; adicionalmente deben ser inscritos en el folio de matrícula inmobiliaria del respectivo inmueble.

Finalmente, considera que carece de fuerza argumentativa la defensa que apunta a aplicar las normas generales de remisión al Estatuto Tributario Nacional en materia de procedimiento tributario, al igual que las normas de procedimiento contenidas en el Estatuto Tributario Distrital, porque la Ley 388 reguló este aspecto procedimental de manera particular, estableciendo un mecanismo de liquidación de la contribución, por parte de la administración, que es diferente al de la liquidación oficial de revisión o de corrección; en este caso la administración, para liquidar, no parte de las declaraciones y su actuación final está sujeta a recurso.

EL RECURSO DE APELACIÓN

Las partes controvirtieron la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección "A", para lo cual expusieron los siguientes argumentos:

Los demandantes:

Reiteran lo expuesto en la demanda y agregan⁶:

Respecto del primer cargo de la demanda, manifiestan que de la lectura del artículo 74 de la ley 388 de 1997, sobre el hecho generador, no se aprecia la existencia de un acto administrativo complejo; el hecho generador es simplemente la decisión administrativa que configura la acción urbanística.

La supuesta segunda etapa, que señala la sentencia, sería la expedición de una licencia de urbanismo o construcción pero esto no hace parte del hecho generador contenido en la Ley 388 sino que corresponde al momento de exigibilidad del gravamen establecido en otro artículo de la misma ley: el numeral 1 del artículo 83.

Por lo tanto, el Acuerdo 118 cambió para Bogotá, de forma ilegal, la redacción del hecho generador previsto en la ley, mezcló el hecho generador con el momento de la exigibilidad del gravamen y, por eso, se presenta el fenómeno de la retroactividad.

En cuanto al segundo cargo, relacionado con la fijación de la tarifa en el 50% a partir del mes de enero de 2006, manifiestan que vulnera el principio de progresividad del tributo porque el artículo 79 de la Ley 388 de 1997 señala que la tarifa podrá oscilar entre el 30% y el 50%, es decir, podrá variar dentro del rango establecido.

Para terminar, afirman que todos los inmuebles, sin importar su uso, tienen la misma tarifa del gravamen y el acuerdo no establece graduación o progresividad en la tarifa, atendiendo a la variedad de usos o tipos de inmuebles, lo que significa que no se utilizaron criterios diferenciadores y no se acataron los principios de equidad y justicia.

La demandada⁷

Además de reiterar los argumentos de la contestación, explica que con base en la autorización dada por el artículo 162 del Decreto Ley 1421 de 1993, el Acuerdo 118 de 2003 no sólo dispone la declaración privada sino también fija el régimen sancionatorio y procedimental, de acuerdo con las disposiciones del Estatuto Tributario, autorización ratificada por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

Conforme con lo anterior, solicita que se revoque la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad de la expresión "declaración" contenida en el artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003 del Concejo de Bogotá Distrito Capital.

Considera que los principios del derecho tributario, incluido el de progresividad, se reflejan en la base gravable y ello hace distinción en el pago, aún cuando la tarifa sea la misma para todos los que incurrían en el hecho generador.

⁶ Folios 258 a 262 del cuaderno principal

⁷ Folios 263 a 264 del cuaderno principal

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Los demandantes reiteran los argumentos expresados en la demanda y en el recurso de apelación⁸.

La demandada⁹ reitera los argumentos esgrimidos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación, solicita que se nieguen las súplicas de la demanda en lo desfavorable para la Administración; en este caso, al declarar la nulidad de la expresión “*declaración*”.

Por otra parte, la Cámara Regional de la Construcción de Bogotá y Cundinamarca¹⁰, CAMACOL, presenta un memorial, recibido en esta Corporación el 19 de noviembre de 2007, en el que manifiesta que es necesario corregir algunas imprecisiones en las que, según ellos, incurrió el Tribunal en la sentencia del 21 de febrero de 2007; al respecto indicó:

El Tribunal, al realizar una confrontación entre las normas demandadas y las normas de la Ley 388 de 1997 que regulan la materia, deniega las pretensiones de la demanda por cuanto considera que “... la participación en plusvalía se causa entonces cuando por las decisiones administrativas ocurre el hecho generador, lo que puede ocurrir en forma esporádica o no ocurrir con relación a un predio particular, según las políticas y acciones de desarrollo urbano que adopten las autoridades conforme las normas y los procedimientos legales. Ahora bien por regla general los impuestos se causan cuando ocurre el hecho generador y no antes...”

Frente a esta consideración, precisa que de conformidad con los principios generales del derecho tributario, uno es el hecho generador del tributo y otro es el momento de su causación. Se entiende por hecho generador, el presupuesto de hecho, abstracto, formulado hipotéticamente en la ley, de contenido económico, indicativo de capacidad jurídica y económica. Por su parte, la causación del tributo hace alusión al nacimiento de la obligación tributaria; al punto de partida para establecer el momento de exigibilidad del mismo; determina cuándo el contribuyente está en la obligación de realizar el pago de la obligación y faculta a la Administración para coaccionar al ciudadano por su pago.

En relación con la participación en plusvalía, el artículo 74¹¹ de la Ley 388 de 1997, es muy claro al señalar que constituyen hechos generadores de la participación en la plusvalía, las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas, y que

⁸ Folios 318 a 319 del cuaderno principal

⁹ Folios 272 a 290 del cuaderno principal

¹⁰ Folios 339 a 343 del cuaderno principal

¹¹ *Hechos generadores. Constituyen hechos generadores de la participación en la plusvalía de que trata el artículo anterior, las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas según lo establecido en el artículo 8 de esta Ley, y que autorizan específicamente ya sea a destinar el inmueble a un uso más rentable, o bien incrementar el aprovechamiento del suelo permitiendo una mayor área edificada, de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo Plan de Ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen. Son hechos generadores los siguientes:*

1. *La incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano.*

2. *El establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo.*

3. *La autorización de un mayor aprovechamiento del suelo en edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o ambos a la vez.*

En el mismo plan de ordenamiento territorial o en los instrumentos que lo desarrollen, se especificarán y delimitarán las zonas o subzonas beneficiarias de una o varias de las acciones urbanísticas contempladas en este artículo, las cuales serán tenidas en cuenta, sea en conjunto o cada una por separado, para determinar el efecto de la plusvalía o los derechos adicionales de construcción y desarrollo, cuando fuere del caso.

autorizan específicamente, ya sea a destinar el inmueble a un uso más rentable, o bien, a incrementar el aprovechamiento del suelo, permitiendo una mayor área edificada, de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo Plan de Ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen.

Relaciona los hechos generadores y señala que el artículo 83 de la Ley 388 de 1997 determina que la participación en plusvalía sólo será exigible en el momento en que se presente para el propietario o poseedor del inmueble respecto del cual se haya declarado un efecto plusvalía, una cualquiera de las siguientes situaciones: i) solicitud de licencia de urbanización o construcción, ii) cambio del uso del inmueble, iii) actos que impliquen la transferencia del dominio sobre el inmueble y iv) la adquisición de títulos valores representativos de los derechos adicionales de construcción y desarrollo, en los términos que establece el artículo 88 y siguientes de la referida ley.

Por tanto, para que se origine la obligación tributaria, frente a la participación en plusvalía, se requiere no sólo que ocurra el hecho generador, sino que, adicionalmente, debe presentarse una de las situaciones descritas en el artículo 83 de la Ley 388 de 1997, situación contraria a la aducida por el fallador de instancia.

Adicionalmente, debe recordarse que el POT de Bogotá fue expedido el día 28 de julio de 2000, antes del Acuerdo 118 de 2003, que establece las normas para la aplicación de la participación en plusvalía en Bogotá; no obstante, por virtud de la transición, se mantuvo el Acuerdo 6 de 1990 hasta la reglamentación del Decreto 619 de 2000, por lo cual el hecho generador depende del predio y su reglamentación.

Concluye que la sentencia de primera instancia confunde algunas nociones tributarias y es contradictoria, razón por la que resulta de vital trascendencia la corrección de la argumentación plasmada en ella, por cuanto desbordaría todo el orden constitucional y legal, cobrar un tributo cuya exigibilidad no se ha producido.

El **Procurador Sexto Delegado ante esta Corporación**¹² considera que la sentencia de primera instancia se debe confirmar, por las siguientes razones:

Principio de irretroactividad.

Mediante el Acuerdo 118 de 2003, el Concejo de Bogotá estableció la participación en plusvalía, con fundamento en el artículo 73 de la Ley 388 de 1997 que dispuso que del beneficio generado por las acciones urbanísticas que regulen la utilización del suelo y el espacio aéreo urbano, que incrementen su aprovechamiento, las entidades públicas podían participar en la plusvalía resultantes de esas acciones.

El inciso 2 del citado artículo 73 dispuso que *“los concejos municipales y distritales establecerán mediante acuerdos de carácter general, las normas para la aplicación de la participación en la plusvalía en sus respectivos territorios”*.

En ese orden, es claro que el Acuerdo Distrital 118 de 2003 no creó la participación en la plusvalía, sino que es el acto en virtud del cual el Concejo de Bogotá la estableció, con el fin de aplicar dicho efecto económico en el Distrito Capital en cumplimiento del artículo 73 de la Ley 388 de 1997 que definió expresamente el concepto de participación en plusvalía y los hechos generadores.

¹² Folios 329 a 333 del cuaderno principal

La mencionada Ley 388 dispuso que los municipios y distritos están obligados a adoptar el POT, es decir que los municipios debían expedir dos clases de normativas: una, relacionada con la aplicación de la participación de la plusvalía, y otra, relativa al ordenamiento territorial; por consiguiente, se trata de regulaciones independientes.

Si bien la decisión administrativa que expida el municipio, a partir de la cual se configuran los hechos generadores de su participación en la plusvalía, debe estar de conformidad con el POT, ello no significa que éste tuviera que expedirse necesariamente después del acuerdo referido a la plusvalía; por el contrario, el artículo 74 de la misma ley, al indicar que las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas y que autorizan un uso más rentable del inmueble o incremento de aprovechamiento del suelo deben ser proferidas de acuerdo con el POT, permite inferir que éste debía existir al momento de esas decisiones para tenerlo en cuenta.

Por otra parte, la mencionada ley no previó que el POT tuviera que expedirse respecto de un período determinado, de tal manera que el Acuerdo expedido con posterioridad a él y que lo tuviera en consideración para efectos de la participación en la plusvalía, no lleva a predicar ni concluir que la aplicación de este último sea retroactiva.

La tarifa.

Al respecto manifiesta que el criterio de tener en cuenta una variación según las calidades urbanísticas y condiciones socioeconómicas a que se refiere la norma superior, es facultativo del municipio, es decir, que tales aspectos no son obligatorios para fijarlas, razón por la que la norma acusada no desconoció lo previsto en el precepto superior; mantuvo el porcentaje máximo en que ésta se debía fijar y, por ende, carece de sustento legal el reclamo de la parte demandante.

De la obligación de declarar la participación por plusvalía.

En relación con la obligación de declarar que impone el artículo 2° acusado, expresa que es evidente su contradicción con el artículo 81 de la Ley 388 de 1997 que impuso al alcalde el deber de liquidar, en el término allí indicado, el efecto plusvalía causado y aplicar la tasa autorizada por el Concejo Municipal.

La remisión al Estatuto Tributario a que alude el Decreto Ley 1421 de 1993 se entiende que está referida a que los municipios apliquen el procedimiento, sanciones, declaración y recaudación, previsto en dicho Estatuto, a los impuestos municipales; la Ley 388 de 1997 no creó la participación en plusvalía con el carácter de impuesto municipal respecto del cual se pudieran adelantar los trámites antes enunciados para su determinación, pues, radicó en el alcalde la función de liquidarla y precisó las formas de pago, sin crear la declaración de la misma para tal efecto.

Finaliza diciendo que la participación en la plusvalía no se origina en hechos atribuibles al propietario o poseedor del bien inmueble, sino en las acciones urbanísticas que conforman los hechos generadores previstos en la ley para los municipios, razón por la que sería incoherente imponerles la obligación de declarar.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación presentado por las partes, la Sala debe decidir sobre la nulidad parcial de los apartes subrayados de los artículos 2°, 3° y su párrafo primero, 5°, párrafo primero, y 6° del Acuerdo 118 del 30 de diciembre de 2003, expedido por el Concejo de Bogotá D.C., por medio del cual se establecen las normas para la aplicación de la participación en plusvalía en Bogotá, Distrito Capital; las razones de la ilegalidad manifestadas en la demanda se concretan en afirmar que las disposiciones mencionadas violan la Constitución Política y la Ley 388 de 1997.

Según el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, el artículo 2° del acuerdo viola lo establecido en el artículo 81 de la Ley 388 de 1997, por cuanto la norma superior no contempló el mecanismo de la autoliquidación del gravamen mediante la presentación de una declaración por parte del interesado, sino que, por el contrario, se trata de una tarea a cargo de la Administración a través del procedimiento de liquidación del tributo, mediante un acto administrativo contra el cual procederá el recurso de reposición.

Los demandantes insisten en la nulidad de los artículos 3° y su párrafo primero, 5° y su párrafo primero y 6° del Acuerdo 118 de 2003, por considerar que los mismos vulneran el principio de irretroactividad de los tributos al señalar los hechos generadores de la participación en plusvalía, en cumplimiento de la Ley 388 de 1997.

Consideran que el acuerdo debió ser expedido antes del Plan de Ordenamiento Territorial y su modificación, y que la tarifa única del 50%, establecida a partir de enero de 2006, desconoce que la participación en plusvalía se podía fijar entre el 30% y el 50%, según las condiciones socioeconómicas de las zonas o subzonas del municipio, con lo cual ignoró los principios de progresividad y equidad de los tributos.

Por su parte, la entidad demandada sostiene que la sentencia de primera instancia desconoció la remisión al procedimiento, sanciones y declaraciones del Estatuto Tributario que ordena el artículo 162 del Decreto Ley 1421 de 1993, para los tributos administrados por el Distrito Capital, aunque la Ley 388 de 1997 no haya autorizado la declaración como mecanismo de recaudo.

Al respecto se considera:

El artículo 82, inciso segundo, de la Constitución Política, establece el derecho de las entidades públicas a participar en la plusvalía que se llegue a generar con sus acciones y actividades de regulación y desarrollo urbanístico del suelo y del espacio aéreo, así:

“...Es deber del Estado velar por la protección de la integridad del espacio público y por su destinación al uso común, el cual prevalece sobre el interés particular.

Las entidades públicas participarán en la plusvalía que genere su acción urbanística y regularán la utilización del suelo y del espacio aéreo urbano en defensa del interés común.” (Resalta la Sala)

La plusvalía, de que trata el mandato constitucional, es el beneficio económico que recibe un propietario de un bien inmueble, como consecuencia de una actuación de

una entidad pública en materia de uso del suelo y del espacio aéreo urbano, que representa un mayor valor de sus propiedades y/o rendimientos o utilidades.

Se observa, entonces, que la norma busca que los beneficios obtenidos por la acción urbanística no sean sólo de los propietarios de bienes inmuebles, sino que del mismo participe la ciudadanía en general, de forma equilibrada, en la medida en que los ingresos conseguidos por la participación en la plusvalía se destinen a la protección del interés común, al espacio público y, en general, al mejoramiento urbano del municipio o distrito.

La Ley 388 de 1997 estableció las normas para la aplicación de la participación en la plusvalía, así:

“Artículo 74º.- *Hechos generadores. Constituyen hechos generadores de la participación en la plusvalía de que trata el artículo anterior, las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas según lo establecido en el artículo 8 de esta Ley, y que autorizan específicamente ya sea a destinar el inmueble a un uso más rentable, o bien incrementar el aprovechamiento del suelo permitiendo una mayor área edificada, de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo Plan de Ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen. Son hechos generadores los siguientes:*

- 1. La incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano.*
- 2. El establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo.*
- 3. La autorización de un mayor aprovechamiento del suelo en edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o ambos a la vez.*

En el mismo plan de ordenamiento territorial o en los instrumentos que lo desarrollen, se especificarán y delimitarán las zonas o subzonas beneficiarias de una o varias de las acciones urbanísticas contempladas en este artículo, las cuales serán tenidas en cuenta, sea en conjunto o cada una por separado, para determinar el efecto de la plusvalía o los derechos adicionales de construcción y desarrollo, cuando fuere del caso.

(...)

Artículo 79º.- *Monto de la participación. Los concejos municipales o distritales, por iniciativa del alcalde, establecerán la tasa de participación que se imputará a la plusvalía generada, la cual podrá oscilar entre el treinta (30%) y el cincuenta por ciento (50%) del mayor valor por metro cuadrado. Entre distintas zonas o subzonas la tasa de participación podrá variar dentro del rango aquí establecido, tomando en consideración sus calidades urbanísticas y las condiciones socioeconómicas de los hogares propietarios de los inmuebles.*

Artículo 81º.- *Liquidación del efecto de plusvalía. Con base en la determinación del efecto de plusvalía por metro cuadrado calculado para cada una de las zonas o subzonas objeto de la participación como se indica en el artículo precedente, el alcalde municipal o distrital liquidará, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes, el efecto plusvalía causado en relación con cada uno de los inmuebles objeto de la misma y aplicará las*

tasas correspondientes, de conformidad con lo autorizado por el concejo municipal o distrital.

(...)

En ese contexto, se evidencia que estas disposiciones son complementadas por el artículo 83 de la misma ley, en la cual se distinguen los eventos en los cuales se debe pagar la participación en la plusvalía, esto es:

- 1. Solicitud de licencia de urbanización o construcción, aplicable para el cobro de la participación en la plusvalía generada por cualquiera de los hechos generadores de que trata el artículo 74 de esta ley.*
- 2. Cambio efectivo de uso del inmueble, aplicable para el cobro de la participación en la plusvalía generada por la modificación del régimen o zonificación del suelo.*
- 3. Actos que impliquen transferencia del dominio sobre el inmueble, aplicable al cobro de la participación en la plusvalía de que tratan los numerales 1 y 3 del referido artículo 74.*
- 4. Mediante la adquisición de títulos valores representativos de los derechos adicionales de construcción y desarrollo, en los términos que se establece en el artículo 88 y siguientes de la presente ley.*

De los artículos transcritos se observa que la plusvalía es un tributo que pueden cobrar los municipios o distritos, a los propietarios o poseedores de bienes inmuebles ubicados en su jurisdicción, como consecuencia de una actuación administrativa consistente en una acción urbanística relacionada con i) la incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano, ii) el establecimiento o modificación del régimen o zona del uso del suelo y iii) la autorización de un mayor aprovechamiento del suelo por una edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o los dos.

La doctrina ha definido la participación en la plusvalía como “*un verdadero tributo inmobiliario que grava el incremento de valor de los inmuebles que resulta de las actuaciones urbanísticas que determina la ley*” y en esos términos la considera como una clase de contribución diferente a las usuales contribuciones de valorización¹³.

El efecto plusvalía lo calcula el organismo de planeación del municipio o distrito, siguiendo la metodología prevista en los artículos 76 a 78 de la Ley 388 de 1997¹⁴.

¹³ CAMACHO MONTOTOYÁ Álvaro. *LA PLUSVALÍA: UN NUEVO TRIBUTU INMOBILIARIO*. Editorial Temis S.A. Bogotá D.C. 2003. Página 11.

¹⁴ **Artículo 76º.**- Efecto plusvalía resultado del cambio de uso. Cuando se autorice el cambio de uso a uno más rentable, el efecto plusvalía se estimará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- 1. Se establecerá el precio comercial de los terrenos en cada una de las zonas o subzonas beneficiarias, con características geoeconómicas homogéneas, antes de la acción urbanística generadora de la plusvalía.*
- 2. Se determinará el nuevo precio comercial que se utilizará en cuanto base del cálculo del efecto plusvalía en cada una de las zonas o subzonas consideradas, como equivalente al precio por metro cuadrado de terrenos con características similares de uso y localización. Este precio se denominará nuevo precio de referencia.*
- 3. El mayor valor generado por metro cuadrado se estimará como la diferencia entre el nuevo precio de referencia y el precio comercial antes de la acción urbanística, al tenor de lo establecido en los numerales 1 y 2 de este artículo. El*

La misma ley faculta a los concejos municipales y distritales para que establezcan, mediante acuerdos de carácter general, las normas para la aplicación de la participación en la plusvalía en los respectivos territorios, lo que hizo que el Concejo de Bogotá D.C., al expedir el Acuerdo 118 del 30 de diciembre de 2003.

Visto lo anterior, la Sala entrará a estudiar los cargos planteados:

Violación de los principios de irretroactividad tributaria y de legalidad de los artículos 287, 313 numeral 4, 338 y 363 de la Constitución Política y 74 de la Ley 388 de 1997.

Manifiestan los demandantes que el parágrafo 1 del artículo 3°, y el parágrafo 1 del artículo 5 del Acuerdo 118 de 2003, vulneran el principio de irretroactividad de los tributos porque dependen del POT y de los instrumentos que lo desarrollen, que son anteriores al mismo acuerdo.

El artículo 3° establece los hechos generadores de la participación en la plusvalía y en el parágrafo dispuso que el Plan de Ordenamiento Territorial especificará y delimitará las zonas o subzonas beneficiarias de una o varias acciones urbanísticas, las cuales se tendrán en cuenta para determinar el efecto de la plusvalía o los derechos adicionales de construcción y desarrollo, cuando fuere del caso.

Los elementos que concretan la existencia de la obligación tributaria, participación en plusvalía, son: i) sujeto pasivo, persona obligada al pago; ii) sujeto activo, entidad pública titular del crédito tributario; iii) hecho gravado o imponible, acontecimiento de cuya ocurrencia depende el nacimiento de la obligación tributaria; iv) base gravable, la que determina la cuantía del tributo; v) tarifa o factor predeterminado que se aplica a la base gravable para liquidar el tributo.

El artículo 74 de la Ley 388 de 1997 indica como hecho generador de la participación en la plusvalía, las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas y que autorizan:

1. La incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano.

efecto total de la plusvalía, para cada predio individual, será igual al mayor valor por metro cuadrado multiplicado por el total de la superficie del predio objeto de la participación en la plusvalía.

Artículo 77°.- Efecto plusvalía resultado del mayor aprovechamiento del suelo. Cuando se autorice un mayor aprovechamiento del suelo, el efecto plusvalía se estimará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

1. Se determinará el precio comercial por metro cuadrado de los inmuebles en cada una de las zonas o subzonas beneficiarias; con características geoeconómicas homogéneas, antes de la acción urbanística generadora de la plusvalía. En lo sucesivo este precio servirá como precio de referencia por metro cuadrado.
2. El número total de metros cuadrados que se estimará como objeto del efecto plusvalía será, para el caso de cada predio individual, igual al área potencial adicional de edificación autorizada. Por potencial adicional de edificación se entenderá la cantidad de metros cuadrados de edificación que la nueva norma permite en la respectiva localización, como la diferencia en el aprovechamiento del suelo antes y después de la acción generadora.
3. El monto total del mayor valor será igual al potencial adicional de edificación de cada predio individual multiplicado por el precio de referencia, y el efecto plusvalía por metro cuadrado será equivalente al producto de la división del monto total por el área del predio objeto de la participación en la plusvalía.

Artículo 78°.- Área objeto de la participación en la plusvalía. El número total de metros cuadrados que se considerará como objeto de la participación en la plusvalía será, para el caso de cada inmueble, igual al área total del mismo destinada al nuevo uso o mejor aprovechamiento, descontada la superficie correspondiente a las cesiones urbanísticas obligatorias para espacio público de la ciudad, así como el área de eventuales afectaciones sobre el inmueble en razón del plan vial u otras obras públicas, las cuales deben estar contempladas en el plan de ordenamiento o en los instrumentos que lo desarrollen.

2. El establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo.
3. Un mayor aprovechamiento del suelo en edificación, bien sea elevando el índice de ocupación o el índice de construcción, o ambos a la vez.

Del artículo en cita se puede extraer que los elementos del hecho generador que a su vez constituyen los requisitos para la participación en plusvalía, son: la decisión administrativa de carácter general, que contiene o configura una actuación urbanística conforme con el POT o con los instrumentos que lo desarrollen y la autorización específica para destinar el inmueble a un uso más rentable o incrementar el aprovechamiento del suelo permitiendo una mayor área edificada.

Por lo tanto, las decisiones generales plasmadas en el Plan de Ordenamiento Territorial o en los instrumentos que lo desarrollen, no constituyen todavía una autorización específica que configure el nacimiento de la obligación tributaria; si bien la autorización específica solamente puede exigirse bajo el supuesto de la existencia de la decisión general constitutiva de una acción urbanística, el tributo sólo será exigible en el momento en que tal autorización se profiera.

Por su parte, el artículo 5° del Acuerdo 118 en el párrafo primero, señala que en los casos en que se hayan configurado acciones urbanísticas y no se haya concretado el hecho generador, habrá lugar a la liquidación y cobro de la participación en plusvalía, liquidación que podrá hacer la Administración Distrital dentro de los tres (3) meses siguientes a la vigencia del mencionado acuerdo, de conformidad con las reglas vigentes. (Subraya la Sala)

Precisado lo anterior, debe establecerse si se vulnera el principio de irretroactividad tributaria.

Los artículos 338 y 363 de la Constitución Política disponen:

“Artículo 338. (...)

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

(...)

Artículo 363. *El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.*

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad. (Subrayado fuera de texto)

Las anteriores disposiciones determinan el principio de irretroactividad de la ley tributaria, respecto del cual la Corte Constitucional precisó¹⁵ que “(...)se respalda tradicionalmente en el concepto de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocido por los destinatarios de la norma y por

¹⁵ Sentencia C-430 de 2009

los eventuales realizadores de los hechos generadores del gravamen, evitando de esta manera que los sujetos pasivos de la obligación tributaria y, aún los beneficiarios del gravamen, puedan ser tomados por sorpresa, lo que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica”.

En ese contexto, con relación al efecto plusvalía, en el Distrito Capital, “*el hecho generador debe darse después de la entrada en vigencia del Acuerdo 118 de 2003, por cuanto la Ley 388 de 1997, como se mencionó anteriormente, indicó que los Concejos Municipales y Distritales establecerán mediante acuerdos de carácter general, las normas para la aplicación de la participación en plusvalía en sus respectivos territorios*”¹⁶.

Ahora bien, el Plan de Ordenamiento Territorial para Bogotá se adoptó mediante el Decreto 619 del 28 de julio de 2000, publicado en el Registro Distrital 2197 del 28 de julio de 2000; a través de éste, el Alcalde definió los objetivos, directrices, políticas, estrategias, metas, programas, actuaciones y normas para orientar y administrar el desarrollo físico del territorio y la utilización del suelo del Distrito Capital.

Por su parte, el Acuerdo 118 del 30 de diciembre de 2003 fue publicado en el Registro Distrital 3017 del 30 de diciembre de 2003, es decir, se expidió con posterioridad a lo establecido en el POT, tal como lo ordena el artículo 74 de la tan mencionada Ley 388 que dispone que las decisiones administrativas que configuran acciones urbanísticas deben ser proferidas de acuerdo con el Plan de Ordenamiento Territorial, lo que supone que éste debe existir antes de que los concejos municipales o distritales emitan normativa sobre el particular.

Por otra parte, no existe norma legal o constitucional que establezca que los acuerdos deban ser emitidos antes del Plan de Ordenamiento Territorial.

Es importante anotar que la irretroactividad se predica de las normas que regulan el sistema tributario¹⁷ y se da cuando éstas se aplican a un período anterior, circunstancia que no se presenta en relación con los artículos que se analizan, (artículos 3°, párrafo primero y 5° párrafo primero, del Acuerdo 118 de 2003), que están referidos a ordenar la delimitación de las zonas beneficiadas con las acciones urbanísticas para determinar el efecto plusvalía y a determinar que habrá lugar a la liquidación y cobro de la participación en plusvalía, cuando se hayan configurado las acciones urbanísticas y no se haya concretado el hecho generador.

Violación del numeral 9 del artículo 95° de la Constitución Política y del artículo 79 de la Ley 388 de 1997.

Los demandantes consideran que el artículo 6° del Acuerdo 118 de 2003, al fijar, a partir del año 2006, la tarifa de participación en plusvalía en el 50%, no cumple con el principio de equidad ni con el criterio de progresividad que establecen la Constitución Política, la ley y la jurisprudencia, porque desconoce las diferentes condiciones socioeconómicas de los propietarios de los bienes inmuebles afectados.

¹⁶ Sentencia del 24 de marzo de 2011 Expediente 25000-23-27-000-2004-02074 01 (17083) C.P. Doctor William Giraldo Giraldo

¹⁷ Artículo 363 de la Constitución Política: El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.

El artículo 363 de la Constitución Política establece que *“el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”*.

La Ley 388 de 1997, en su artículo 1°, al referirse a sus objetivos, señala, entre ellos, el establecer 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.

También indica como otro de los objetivos, el de 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.

Así mismo el de 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.

Por su parte, el artículo 2°, al referirse a la función pública del urbanismo, precisa que ésta cumple una función social y ecológica de la propiedad, en la cual debe prevalecer el interés general sobre el particular y debe existir una distribución equitativa de las cargas y los beneficios.

Al definir el concepto de ordenamiento del territorio municipal y distrital, la misma ley¹⁸ expresa que éste comprende el conjunto de acciones político-administrativas y de planificación física concertadas, emprendidas por los municipios o distritos y áreas metropolitanas, en ejercicio de la función pública que les compete, dentro de los límites fijados por la Constitución y las leyes, en orden a disponer de instrumentos eficientes 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 y en armonía con el medio ambiente y las tradiciones históricas y culturales.

El párrafo del artículo 81, referido a la liquidación del efecto de plusvalía, dispone que a fin de posibilitar a los ciudadanos en general, y a los propietarios y poseedores de inmuebles en particular, disponer de un conocimiento más simple y transparente de las consecuencias de las acciones urbanísticas generadoras del efecto plusvalía, las administraciones distritales y municipales divulgarán el efecto plusvalía por metro cuadrado para cada una de las zonas o subzonas geoeconómicas homogéneas beneficiarias.

El mandato contenido en el artículo 81 de la Ley 388, referido al deber de divulgar el efecto plusvalía por metro cuadrado para cada una de las zonas o subzonas geoeconómicas homogéneas beneficiarias, lleva implícita una diferenciación que contempla un valor distinto del metro cuadrado, según la zona o subzona de que se trate.

Lo anterior quedó reforzado en el artículo 79 de la Ley 388 de 1998, al establecer la tarifa de la participación en plusvalía en los siguientes términos:

¹⁸ Artículo 5°.

“Monto de la participación. Los concejos municipales o distritales, por iniciativa del alcalde, establecerán la tasa de participación que se imputará a la plusvalía generada, la cual podrá oscilar entre el treinta (30%) y el cincuenta por ciento (50%) del mayor valor por metro cuadrado. Entre distintas zonas o subzonas la tasa de participación podrá variar dentro del rango aquí establecido, tomando en consideración sus calidades urbanísticas y las condiciones socioeconómicas de los hogares propietarios de los inmuebles...”

No obstante que la disposición habla de una tarifa genérica de entre el 30% y el 50%, el principio de equidad se cumple en razón de que al aplicar los porcentajes señalados, sobre una base diferente, esto es, el mayor valor del metro cuadrado fijado para cada una de las zonas o subzonas geoeconómicas beneficiarias, el resultado también será diferente.

Por otra parte, se observa que el artículo 6° del Acuerdo 118 de 2003 no excedió la tarifa de la participación fijada en el artículo 79 de la Ley 388, antes transcrito, al disponer que el porcentaje para los años 2004, 2005 y 2006 en adelante, sería del 30%, 40% y 50%, respectivamente.

De la comparación de las anteriores disposiciones, evidencia la Sala que el acuerdo acusado mantuvo el porcentaje máximo en que, según la ley, se podía fijar la participación en plusvalía.

Advierte la Sala que la ley autorizó que la tarifa podía oscilar entre el treinta (30%) y el cincuenta por ciento (50%) del mayor valor por metro cuadrado, lo que significa que los municipios, a través de sus concejos, pueden establecer tarifas diferenciales de acuerdo con las condiciones urbanísticas y socioeconómicas de los predios beneficiados con las acciones urbanísticas que generan el efecto plusvalía.

La participación en plusvalía establece un criterio general de redistribución al lograr el retorno, a la colectividad, de un porcentaje de los valores socialmente creados por esa colectividad en los procesos de urbanización en los cuales la sociedad entera moviliza cuantiosos recursos; es un incremento en los precios del suelo, producido por razones externas al esfuerzo, trabajo o inversión del propietario; es una ganancia inmerecida por parte de éste o del poseedor, pues se deriva de decisiones o actuaciones de ordenamiento territorial o de inversiones públicas adoptadas o ejecutadas en nombre del interés general.

La ley dispuso que el ente autorizado para establecer los precios comerciales por metro cuadrado, de los terrenos, para cada una de las zonas beneficiarias, es el Instituto Geográfico Agustín Codazzi o los peritos técnicos debidamente inscritos en las lonjas e instituciones similares, quienes tendrán en cuenta la situación anterior del bien inmueble, al momento de la acción o acciones urbanísticas generadoras de la plusvalía, y determinarán el nuevo precio de referencia, es decir, el precio de referencia después del hecho generador.

Por lo anterior no prospera el cargo.

Violación de la Ley 388 de 1997 y de los artículos 287 numeral 3 y 313 de la Constitución Política.

Los demandantes afirman que la Ley 388 de 1997 no contempla la obligación de que el sujeto pasivo de la participación en plusvalía presente una declaración, mientras que el Acuerdo 118 establece la obligación de hacerlo.

El artículo 338 de la Constitución Política prevé que en tiempo de paz, sólo el Congreso, las asambleas y los concejos pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales; igualmente establece que la ley, las ordenanzas y los acuerdos, fijan directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

Esta norma debe interpretarse en concordancia con los artículos 1^o19, 150 numeral 12^o, 287 numeral 3^o21, 300 numeral 4 y 313 numeral 4 de la misma Constitución²². De acuerdo con las disposiciones en cita, la potestad tributaria de las asambleas departamentales y de los concejos municipales y distritales, se encuentra sometida a la Constitución y a la ley, por lo que su autonomía tributaria es limitada.

La Sala, sobre la potestad tributaria, modificó su criterio y precisó que las asambleas y los concejos pueden fijar los elementos esenciales de los tributos locales, siempre que los mismos hayan sido establecidos o autorizados por el legislador²³ pues, se reitera, su autonomía tributaria es limitada, ya que siempre debe mediar la intervención del legislador. Así, retomó los planteamientos de la Sección sobre la potestad impositiva de las entidades territoriales:²⁴

“(…), en virtud del denominado principio de “predeterminación”, el señalamiento de los elementos objetivos de la obligación tributaria debe hacerse exclusivamente por parte de los organismos de representación popular, en la forma consagrada en el artículo 338 de la Constitución, que asignó de manera excluyente y directa a la ley, la ordenanza o el acuerdo la definición y regulación de los elementos estructurales de la obligación impositiva, al conferirles la función indelegable de señalar “directamente” en sus actos: los sujetos activos y pasivos, los hechos generadores, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

De manera que creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular.

Sin embargo, esta facultad no significa que una entidad territorial contemple como hecho generador del tributo uno diferente al que la ley de autorizaciones haya definido, pues violaría el principio de legalidad a que se ha hecho referencia.

¹⁹ Conforme al cual nuestro país está organizado en forma de república unitaria, descentralizada y con autonomía de sus entidades territoriales.

²⁰ Que dispone que corresponde al Congreso establecer las contribuciones fiscales y parafiscales

²¹ Que prevé que las entidades territoriales tienen el derecho a establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, para lo cual gozan de autonomía dentro de los límites de la Constitución y la ley.

²² Que, respectivamente, señalan que a las asambleas y a los concejos corresponde decretar los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, de conformidad con la ley.

²³ Sentencia de 9 de julio de 2009, exp 16544 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

²⁴ Sentencia de 15 de octubre de 1999, exp. 9456, C.P. Julio E. Correa Restrepo.

(...)"

También la Corte Constitucional consideró que las asambleas y los concejos pueden determinar los elementos de la obligación tributaria, siempre que el legislador haya fijado como "parámetros mínimos", la autorización del gravamen y la delimitación del hecho gravado²⁵.

En el caso bajo análisis, mediante el Acuerdo 118 de 2003, el Concejo de Bogotá D.C. estableció que para el pago de la participación en plusvalía se debía presentar una declaración a cargo de los propietarios o poseedores de los inmuebles respecto de los cuales se configure el hecho generador.

Por su parte el artículo 81 de la Ley 388 de 1997, precisó:

"Liquidación del efecto de plusvalía. Con base en la determinación del efecto de plusvalía por metro cuadrado calculado para cada una de las zonas o subzonas objeto de la participación como se indica en el artículo precedente, el alcalde municipal o distrital liquidará, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes, el efecto plusvalía causado en relación con cada uno de los inmuebles objeto de la misma y aplicará las tasas correspondientes, de conformidad con lo autorizado por el concejo municipal o distrital.

A partir de la fecha en que la administración municipal disponga de la liquidación del monto de la participación correspondiente a todos y cada uno de los predios beneficiados con las acciones urbanísticas, contará con un plazo de treinta (30) días hábiles para expedir el acto administrativo que la determina, y para notificarlo a los propietarios o poseedores, lo cual procederá mediante tres (3) avisos publicados en ediciones dominicales de periódicos de amplia circulación en el municipio o distrito, así como a través de edicto fijado en la sede de la alcaldía correspondiente. Contra estos actos de la administración procederá exclusivamente el recurso de reposición dentro de los términos previstos para el efecto en el Código Contencioso Administrativo.

Para los fines de publicidad frente a terceros, una vez en firme el acto administrativo de liquidación del efecto plusvalía, se ordenará su inscripción en el folio de matrícula inmobiliaria de cada uno de los inmuebles. Para que puedan registrarse actos de transferencia del dominio sobre los mismos, será requisito esencial el certificado de la administración en el cual se haga constar que se ha pagado la participación en la plusvalía correspondiente.

(...)"

Se observa que el artículo anterior dispone que la Administración municipal o distrital debe, a través de una liquidación, determinar el monto de la participación correspondiente a todos y cada uno de los beneficiados con las acciones urbanísticas. Agrega la norma, que la Administración contará con un plazo de treinta (30) días hábiles para expedir el acto administrativo que la determina.

Específicamente, la norma acude a la figura de acto administrativo, que según el concepto doctrinal y jurisprudencial usualmente reconocido, se concibe como la expresión de voluntad de una autoridad o de un particular en ejercicio de

²⁵ Sentencia C-035 de 2009.

funciones administrativas, que cambie el ordenamiento jurídico, es decir, que por sí mismo cree, extinga o modifique una situación jurídica.

Corresponde pues, a la Administración Tributaria Distrital reconocer la ocurrencia del hecho generador de la participación en la plusvalía, a través de un acto administrativo suscrito por un funcionario público con atribuciones para ejercer esa función, acto contra el cual procede el recurso de reposición.

De la disposición de la Ley 388 de 1997 no surge la obligación de presentar una autoliquidación, pues su texto se refiere a la expedición de un acto administrativo llamado "*liquidación*" a cargo del Distrito Capital, sin que tal exigencia pueda hacerse por remisión expresa al Estatuto Tributario Nacional como lo afirma la entidad demandada.

En consecuencia, la modificación realizada por el artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003, desborda lo ordenado por el artículo 81 de la Ley 388 de 1997, pues este aspecto fue regulado de manera particular.

Comoquiera que el Concejo Distrital no podía crear una forma de recaudo diferente a la establecida por la Ley 388 de 1997, se confirmará la nulidad de la expresión "*declaración*" contenida en el artículo 2° del Acuerdo 118 de 2003, como lo declaró el a-quo.

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

PRIMERO. CONFÍRMASE la sentencia del 21 de febrero de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Cuarta, Subsección "A", dentro de la acción de nulidad instaurada por los señores Álvaro Eduardo Camacho Montoya y Sergio Fajardo Maldonado contra el Distrito Capital de Bogotá, Secretaría de Hacienda.

SEGUNDO. RECONÓCESE, personería para actuar al Doctor William Aranda Vargas, como Apoderado judicial de Bogotá Distrito Capital, Secretaria de Hacienda, en los términos del poder debidamente conferido que obra en el folio 291 del expediente.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de Origen. Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ