

IMPUESTO DE DELINEACION URBANA – En Bogotá con el Acuerdo 020 de 1940, quienes debían pagarlo eran las personas que presentaran los planos de la obra / HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO DE DELINEACION URBANA – En Bogotá a partir del Acuerdo 028 de 1985 se configura con la expedición de la licencia de construcción

El artículo 1 de la Ley 97 de 1913 autorizó al Concejo de Bogotá para crear y reglamentar el impuesto de delineación urbana en los siguientes términos: *“Artículo 1. El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental: (...) g. Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refección (sic) de los existentes.* Posteriormente, los artículos 3 y 4 del Acuerdo 020 de 1940, *“por el cual se establece el impuesto de delineación y se dictan otras disposiciones sobre construcciones.”*, señalaron: (...) De acuerdo con el Acuerdo 020, las personas que presentaran los planos correspondientes de la obra estaban obligados a pagar el impuesto de delineación urbana, y la licencia se expedía a los interesados que demostraran el cumplimiento de esa obligación. La norma no señaló que el único que podía solicitar la licencia era el propietario del bien objeto de la licencia de construcción. Luego, el Acuerdo 28 de 1995, que adoptó el *“Plan de Racionalización Tributaria de Santa Fe de Bogotá, D.C., se toman medidas de carácter impositivo y se dictan otras disposiciones”*, se refirió al impuesto de delineación urbana, *únicamente* en los siguientes términos: (...) La norma transcrita tampoco exigía que el propietario del bien a construir o remodelar fuera el único que pudiera solicitar la licencia y, en consecuencia, fuera el único obligado a declarar y pagar el impuesto.

FUENTE FORMAL: LEY 97 DE 1913 – ARTICULO 1 / ACUERDO 020 DE 1940 – ARTICULOS 3 Y 4 CONCEJO MUNICIPAL DE BOGOTA / ACUERDO 028 DE 1995 – ARTICULO 9 CONCEJO DISTRITAL DE BOGOTA

NOTA DE RELATORIA: Sobre los fideicomitentes como sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 22 de marzo de 2013, Exp. 25000-23-27-000-2009-00078-01(18798), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E)

SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO DE DELINEACION URBANA – Son los propietarios de los predios sobre los que se realiza el hecho generador / TITULAR DE LA LICENCIA DE CONSTRUCCION – Son los propietarios del derecho de dominio, a título de fiducia o los fideicomitentes de las mismas fiducias / FIDEICOMITENTE COMO SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO DE DELINEACION URBANA – Surge de la posibilidad que tiene el fideicomitente para solicitar la licencia de construcción / SANCION POR NO DECLARAR EL IMPUESTO DE DELINACION URBANA – No tiene validez cuando el fideicomitente ha presenta la declaración

De las normas transcritas se establece que, si bien es cierto que el artículo 74 del Decreto 352 de 2002 dispuso como sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana a los propietarios de los predios sobre los que se realiza el hecho generador, también lo es que el sujeto pasivo no puede ser otro que quien realiza el hecho gravable, esto es, la expedición de la licencia de construcción de la que pueden ser titulares, entre otros, los propietarios del derecho de dominio, a título de fiducia, o los fideicomitentes de las mismas fiducias, de los inmuebles sobre los

que recae la solicitud de la licencia. De igual manera, no se puede desconocer que el Acuerdo 020 de 1940 dispuso que estaban obligados a pagar el tributo de delineación urbana los *interesados* en las respectivas obras o edificaciones, sin que se exigiera la condición de ser el propietario del inmueble de la construcción. Por lo tanto, de la interpretación sistemática de las normas antes citadas se puede afirmar que el fideicomitente puede ser sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana. Esta conclusión parte de la premisa de que si los fideicomitentes pueden solicitar las licencias de construcción, también pueden declarar y pagar el impuesto, requisito *sine qua non* para obtener la licencia de construcción. En otras palabras, el hecho de negar al fideicomitente el derecho de cumplir la obligación de declarar y pagar el impuesto, sería tanto como prohibirle que cumpla el requisito que exige la ley para poder obtener la licencia de construcción, lo que iría en contra del efecto útil que deben tener las normas. (...) Como se dijo anteriormente, los propietarios de los bienes sobre los que se solicita la licencia de construcción no son los únicos sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana, sino que esta obligación también puede recaer en los fideicomitentes, como ocurrió en el caso *sub examine*. Esto, independientemente de que en virtud del contrato de fiducia mercantil celebrado a favor de la Fiduciaria de Occidente, se transfiera la titularidad del bien afecto al cumplimiento de la finalidad determinada por el fideicomitente, y que de ello surja el patrimonio autónomo del que es vocera la Fiduciaria. En esa medida, la sanción por no declarar que le impuso el Distrito a la Fiduciaria de Occidente S.A, en los actos demandados, respecto del impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-3-0319, no tiene fundamento alguno, pues está probado que la obligación fue cumplida por el Fideicomitente, la sociedad Castellanos Duque Ltda, quien estaba legitimada para el efecto.

FUENTE FORMAL: DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 – ARTICULO 71 /
DECRETO DISTRITAL 352 DE 2002 – ARTICULO 74

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., diecinueve (19) de mayo de dos mil dieciséis (2016)

Radicación número: 25000-23-27-000-2011-00318-01(20005)

Actor: FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A.

Demandado: DISTRITO CAPITAL – SECRETARIA DE HACIENDA

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por Fiduciaria de Occidente contra la sentencia del 16 de agosto de 2012, proferida por el Tribunal

Administrativo de Cundinamarca, que negó las siguientes pretensiones de la demanda:

“PRIMERA PRETENSIÓN PRINCIPAL:

Que se declare en la sentencia que ponga fin a este trámite, y con efecto de cosa juzgada, la NULIDAD de los siguientes actos administrativos:

*1. Por tratarse de un acto administrativo decisorio, la **Resolución No. 689 DDI 072379 del 21 de mayo de 2010**, “POR MEDIO DE LA CUAL SE IMPONE SANCIÓN AL CONTRIBUYENTE FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A. FIDUOCCIDENTE S.A. ABSORBENTE DE LA SOCIEDAD FIDUCIARIA UNION S.A. FIDUNION S.A. NIT 800.143.157 VOCERA DE FIDEICOMISOS SOCIEDAD FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A., NIT 830.054.076 POR NO PRESENTAR LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO DE DELINEACIÓN URBANA CORRESPONDIENTE A LA LICENCIA DE CONSTRUCCIÓN 05-3-0319 EXPEDIDA EL 17 DE MAYO DE 2005, EN LA MODALIDAD DE OBRA NUEVA, DEMOLICIÓN TOTAL EN EL PREDIO URBANO LOCALIZADO EN LA DIRECCIÓN KR 1 68 79”.*

*2. **Resolución No. DDI 144068 del 22 de junio de 2011**, por medio de la cual se resolvió recurso de reconsideración interpuesto contra las Resoluciones Nos. 689 DDI 72379 (Resolución Sanción) del 21 de mayo de 2010, 691 DDI 072383 (Liquidación Oficial de Aforo) del 21 de mayo de 2010453 (sic), descritas en los literales anteriores.*

3. Que se lleve a cabo el control constitucional por vía de excepción, respecto del artículo 74 del Decreto Distrital 352 de 2002, vigente al momento de presentar la declaración objeto de la presente demanda, porque para el caso en concreto de esta demanda, este artículo no tiene aplicación, toda vez que la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A., entidad que actúa en calidad de vocera del Fideicomiso FAI BELLO HORIZONTE No. 220-417, no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana.

4. Que se lleve a cabo el control constitucional por vía de excepción, respecto del artículo 33 del Decreto Distrital 807 de 1993, vigente al momento de presentar la declaración objeto de la presente demanda, porque para el caso en concreto de esta demanda, este artículo no tiene aplicación, toda vez que la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.L.A.A, entidad que actúa en calidad de vocera del Fideicomiso FAI BELLO HORIZONTE No. 220-417, no tiene la calidad de sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana.

SEGUNDA PRETENSIÓN PRINCIPAL:

Que, como consecuencia de la prosperidad de la pretensión de declaratoria de nulidad solicitada, se restablezca el derecho a la sociedad FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A., representada por RODRIGO MATEUS PRIETO, declarándose en la sentencia:

1. Que la facultad para sancionar que tiene la Administración, prescribió.

2. Que la declaración del impuesto de delineación urbana presentada el día 10 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No L05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, presentada por CASTELLANOS DUQUE LTDA. en calidad de fideicomitente, se presentó oportunamente con el cumplimiento de todos los requisitos legales.

3. *Que con la declaración del impuesto de delineación urbana presentada el día 10 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, presentada por CASTELLANOS DUQUE LTDA. en calidad de fideicomitente, quedó cumplida la obligación de declarar el impuesto de delineación urbana, respecto del proyecto inmobiliario amparado con la citada licencia de construcción.*

4. *Que la declaración del impuesto de delineación urbana presentada el día 10 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, se encuentra en firme.*

5. *Que la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A. no estaba ni está en la obligación de presentar la declaración del impuesto de delineación urbana originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005.*

6. *Que a la FIDUCIARIA DE OCCIDENTE S.A. no se le debe imponer la sanción por no declarar el impuesto de delineación urbana originado por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005.*

7. *Por considerar que se configuran los presupuestos establecidos en el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo, solicito se condene en costas a la parte demandada.*

PRETENSIONES SUBSIDIARIA:

1. *Que se declare que la declaración del impuesto de delineación urbana presentada por CASTELLANOS DUQUE LTDA. el día 10 de mayo de 2005, originada por la expedición de la licencia de construcción en la modalidad de obra nueva No. LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, debió tenerse como no presentada.*

2. *Que, como consecuencia, se declare que al Distrito Capital de Bogotá, Secretaría de Hacienda Distrital, Dirección Distrital de Impuestos, Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo, le ha precluido la oportunidad para proferir el acto administrativo que determina que la declaración del impuesto de delineación urbana se tiene por no presentada, y por lo tanto, ésta se encuentra en firme.”*

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

– El 21 de mayo de 2010, el Distrito Capital – Secretaría de Hacienda expidió la Resolución 689DDI072379, que impuso a la Fiduciaria de Occidente S.A. – FIDUOCCIDENTE S.A.- absorbente de la Sociedad Fiduciaria Unión S.A. – FIDUNION S.A.- y vocera de Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A., sanción por no declarar el impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción 05-3-0319 expedida el 17 de mayo de 2005, por valor de \$232.039.000.

– El 21 de mayo de 2010, el Distrito Capital - Secretaría de Hacienda profirió la Resolución 691DDI072383, por medio de la cual profirió liquidación de aforo a la

Fiduciaria de Occidente S.A. –FIDUOCCIDENTE S.A.- absorbente de la Sociedad Fiduciaria Unión S.A. –FIDUNION S.A.- y vocera de Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A., por no presentar la declaración del impuesto de delimitación urbana correspondiente a la licencia de construcción 05-3-0319 expedida el 17 de mayo de 2005.

– Por medio de la Resolución DDI144068 del 22 de junio de 2011, en reconsideración, el Distrito Capital - Secretaría de Hacienda confirmó la Resolución 689DDI072379 y revocó la Resolución 691DDI072383 del 21 de mayo de 2010.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la Fiduciaria de Occidente S.A. –FIDUOCCIDENTE S.A.- absorbente de la Sociedad Fiduciaria Unión S.A. –FIDUNION S.A.- y vocera de Fideicomisos Sociedad Fiduciaria de Occidente S.A. hizo las peticiones transcritas al inicio de esta providencia.

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 29, 229 y 338 de la Constitución Política.
- Artículo 1226 del Código de Comercio.
- Artículos 1,2, 263, 271-1, 580, 588, 638, 644, 703, 704, 705, 706, 707, 714, 715, 716, 779, 817, 818, 819 y 829 del Estatuto Tributario.
- Artículo 43 de la Ley 962 de 2005.
- Artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003.
- Artículos 3, 24, 33, 55, 60, 97, 103, 137 y 140 del Decreto Distrital 807 de 1993.
- Artículos 71, 72 y 74 del Decreto Distrital 352 de 2002.
- Artículos 13, 15 y 54 del Decreto Reglamentario 1052 de 1998.

2.1.2. Concepto de la violación

- **Prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal**

La demandante indicó que el Distrito incurrió en un formalismo excesivo al señalar que la declaración que presentó la sociedad CASTELLANOS DUQUE LTDA. no producía efecto legal alguno, y que, por lo tanto, no era posible declarar que se tenía por no presentada la declaración y que la obligación de presentarla recaía en la Fiduciaria de Occidente.

Señaló que de la naturaleza del contrato de fiducia en garantía se desprende que el aprovechamiento económico real del inmueble lo ejerce el fideicomitente.

Dijo que la Fiduciaria de Occidente no es la propietaria del inmueble respecto del cual se expidió la licencia de construcción, sino que actúa como vocera del patrimonio autónomo conformado con el bien inmueble, puesto que, en virtud del contrato de fiducia mercantil, el inmueble conforma un patrimonio autónomo distinto del patrimonio de la fiduciaria.

Adujo que el Distrito desconoció la declaración y pago del impuesto que hizo la sociedad CASTELLANOS DUQUE LTDA., en calidad de fideicomitente, titular de la licencia de construcción y, a la vez, sujeto pasivo del impuesto. Agregó que debe prevalecer la aplicación del derecho sustancial sobre el derecho formal, pues el fideicomitente obró en consecuencia de sus responsabilidades y, por tanto, no se le puede achacar responsabilidad alguna, en este sentido, a la Fiduciaria de Occidente.

Reiteró que, en los términos del artículo 74 del Decreto 352 de 2002, el sujeto pasivo del impuesto es el fideicomitente CASTELLANOS DUQUE LTDA., por tener la propiedad material o de derecho sobre el inmueble al que se le otorgó la licencia de construcción. De tal manera que es equivocado afirmar, como se hizo en los actos demandados, que la Fiduciaria de Occidente es el sujeto pasivo del impuesto de delimitación urbana, pues no es propietaria del predio.

Por lo anterior, pidió que se inapliquen los artículos 74 del Decreto 352 de 2002 y 33 del Decreto 807 de 1993.

- **Prescripción de la facultad sancionatoria**

Según la demandante, para la fecha en que le fue notificada la Resolución 689DDI072379, el 26 de mayo de 2010, ya había prescrito la facultad sancionatoria de la Administración Distrital.

Dijo que como no existe norma que establezca plazos para la presentación de la declaración del impuesto. Que, el término de cinco años que prevé el artículo 55 del Decreto 807 de 1993 se cuenta a partir de la fecha en que presentó la declaración para la licencia de construcción 05-3-0319, esto es, a partir del 10 de mayo de 2005. De tal manera que, el plazo para que la Administración profiriera el acto sancionatorio venció el 10 de mayo de 2010.

Afirmó que, si en gracia de discusión se aceptara que la declaración no fue presentada por quien estaba obligado, la fecha límite para presentar la declaración y pagar el impuesto era hasta el 17 de mayo de 2005, fecha en que se expidió la licencia de construcción.

- **Firmeza de la declaración privada**

La demandante dijo que, de acuerdo con los artículos 71 del Decreto 352 de 2002 y 54 del Decreto 1052 de 1998, la presentación de la declaración del impuesto de delineación urbana es requisito *sine qua non* para obtener la licencia de construcción.

Indicó que el fideicomitente Castellanos Duque Ltda. solicitó la aprobación de la licencia de construcción para el inmueble ubicado en la Cra. 1 # 68-79, en la ciudad de Bogotá, para lo cual declaró y pagó el impuesto de delineación urbana el 10 de mayo de 2005, con el autoadhesivo 2201212001941-7.

Sostuvo que como la Administración no notificó el requerimiento especial dentro de los dos años siguientes a la presentación de la declaración del 10 de mayo de 2005, esta quedó en firme según lo dispuesto en el artículo 24 del Decreto 807 de 1993.

- **Violación del derecho al debido proceso por la omisión del pliego de cargos**

La parte actora dijo que la Administración distrital no profirió el pliego de cargos previo a imponer la sanción en la Resolución 689DDI72379 del 21 de mayo de 2010, respecto de la declaración del impuesto presentada por el fideicomitente, como lo dispone el artículo 638 del E.T.

Sostuvo que la omisión de la Administración, al no proferir pliego de cargos, impidió que la Fiduciaria de Occidente, como vocera y administradora del patrimonio autónomo, ejerciera su derecho al debido proceso y de defensa.

No obstante, advirtió que el Distrito Capital emplazó a la Fiduciaria de Occidente para que presentara la declaración del impuesto referida a la licencia de construcción L05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, la que, según dijo, ya había sido presentada por el fideicomitente Castellanos Duque Ltda.

Afirmó que en el emplazamiento para declarar la administración nunca advirtió que iba a imponer la sanción por no declarar, sino que invitó a que cuando se presentara la declaración del impuesto, se liquidara la respectiva sanción por extemporaneidad.

Manifestó que, independientemente de que se presente o no la declaración, o que la sanción por no declarar se imponga o no en resolución independiente, la Administración debe proferir el pliego de cargos previo para que el contribuyente pueda ejercer el derecho de defensa.

- Nulidad de la resolución que impuso la sanción al ser revocada la liquidación oficial de aforo

La demandante sostuvo que la resolución que le impuso sanción por no declarar es nula, al haberse revocado la liquidación oficial de aforo respecto del impuesto de delineación urbana.

Advirtió que de conformidad con el artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003, el fideicomitente o titular de los derechos fiduciarios es el sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana y, por tanto, está legitimado para pagar los impuestos y demás obligaciones tributarias relacionadas con los bienes o actividades del patrimonio autónomo.

Indicó que al ser Castellanos Duque Ltda. el titular de la licencia de construcción y, a la vez, el fideicomitente del Fideicomiso FAI Bello Horizonte, también es sujeto pasivo del impuesto de delimitación urbana. De tal manera que, la declaración del impuesto que presentó respecto de la licencia de construcción LC-05-03-0319 debe tenerse como presentada y en firme.

Dijo que no es pertinente acoger la Resolución 1145 de 2004, que señala que la declaración y pago del impuesto de delimitación urbana en el Distrito Capital debe hacerse dentro de los 10 días siguientes a la expedición de la licencia de construcción, pues es contraria al Decreto 1052 de 1998, que ordena a los curadores a exigir el pago del impuesto antes de expedir la licencia.

- Falta de motivación de la Resolución DDI144068 del 22 de junio de 2011

La demandante indicó que en la parte resolutoria del acto administrativo que le impuso la sanción por no declarar, el Distrito no explicó el origen de la base y la tarifa para el cálculo de la sanción.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado del Distrito Capital - Secretaría de Hacienda contestó la demanda y se opuso a las pretensiones de la parte actora en los siguientes términos:

Precisó que para la fecha en que se expidió la Licencia de Construcción 05-3-0319 [17 de mayo de 2005, ejecutoriada el 31 de mayo de 2005], quien aparecía como propietaria del bien inmueble en el certificado de tradición y libertad era la Fiduciaria de Occidente S.A. Por tanto, de conformidad con el artículo 33 del Decreto Distrital 807 de 1993, la Fiduciaria de Occidente S.A. era el sujeto pasivo del impuesto de delimitación urbana objeto de cobro.

Señaló que la declaración del impuesto que presentó la sociedad Castellanos Duque Ltda., por el impuesto objeto de cobro, se tiene por no presentada de acuerdo con el artículo 580 del Estatuto Tributario, pues no era sujeto pasivo del impuesto.

Adujo que no se violó el derecho al debido proceso de la Fiduciaria, pues el Distrito profirió el emplazamiento para declarar y la resolución que impuso la sanción se expidió en el término previsto en la ley. De tal forma que, agregó, no era necesario expedir el pliego de cargos.

Precisó que, según los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario, la Administración debe emplazar al contribuyente para que declare antes de imponer la sanción por incumplimiento de esa obligación.

Finalmente, dijo que la declaración del impuesto de delimitación urbana que presentó la sociedad Castellanos Duque Ltda. fue presentada por un sujeto no obligado, de manera que no produce efectos legales.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones:

- Firmeza de la declaración del impuesto de delimitación urbana

Indicó que el sujeto pasivo del impuesto de delimitación urbana y, por ende, obligado a presentar la declaración es el propietario de los predios respecto de los que se realiza el hecho generador, de acuerdo con el artículo 73 del Decreto 352 de 2002.

Afirmó que si, conforme con el artículo 15 del Decreto 1052 de 1998, tanto el fiduciario como el fideicomitente pueden solicitar y obtener la licencia de construcción sobre el inmueble fideicometido, el propietario del bien no necesariamente debe coincidir con el titular de la licencia urbanística.

Manifestó que la transferencia de la propiedad de los bienes que el fideicomitente entrega a la sociedad fiduciaria, para conformar un patrimonio autónomo administrado por la sociedad, de acuerdo con los lineamientos dados por el fideicomitente y afecto al cumplimiento del propósito determinado en el contrato, para su provecho o para un tercero, es un elemento de la esencia del contrato de fiducia mercantil.

Aseveró que la fiducia mercantil conlleva la transferencia del derecho de dominio de los bienes que salen del patrimonio del fideicomitente pero no entran al del fiduciario, sino que conforman un patrimonio autónomo administrado por la sociedad fiduciaria.

Consideró que para la fecha en que se expidió la licencia de construcción LC05-3-0319 [17 de mayo de 2005], la Fiduciaria de Occidente era la dueña del inmueble objeto de la licencia, con ocasión de la transferencia del dominio que le hiciera la sociedad Castellanos Duque Ltda., y en virtud del contrato de fiducia mercantil suscrito entre esas dos sociedades.

Sostuvo que la demandante confunde las obligaciones de declarar y pagar el impuesto, pues mientras que el artículo 6 del Acuerdo 105 del 2003 dispone que el fideicomitente es el responsable del **pago** del impuesto de delineación urbana, el artículo 11-1 del Decreto 807 de 2003 prescribe que la fiduciaria está obligada a presentar la declaración.

Señaló que la configuración de alguna de las causales previstas en el artículo 580 del Estatuto Tributario, para tener como no presentada la declaración del impuesto, requiere la expedición de un acto previo que así lo señale.

Consideró que la presentación de la declaración del impuesto por quien no está obligado a ello, no encaja en las causales del artículo 580 del E.T. para tener por no presentada la declaración, sino que la declaración presentada no produce efecto legal alguno.

Señaló que como la Fiduciaria de Occidente estaba obligada a presentar la declaración del impuesto de delineación urbana objeto de discusión, la declaración que presentó la sociedad Castellanos Duque S.A, no produjo efecto alguno de acuerdo con el artículo 34 del Decreto 352 de 2002. Por tanto, no se puede predicar la firmeza de la declaración presentada el 10 de mayo de 2005.

- **Prevalencia de los aspectos sustanciales sobre los formales**

El Tribunal consideró improcedente invocar la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal para desconocer lo previsto en el artículo 11-1 del Decreto 807 de

1993, que radica la obligación de presentar la declaración del impuesto de delimitación urbana en la Fiduciaria de Occidente S.A.

- **Inaplicación de los artículos 74 del Decreto 352 de 2002 y 33 del Decreto 807 de 1993**

El *a quo* no inaplicó los artículos 74 del Decreto 352 de 2002 y 33 del Decreto 807 de 1993, porque no advirtió contradicción alguna de estas disposiciones con el artículo 13 de la Constitución Política.

Para el Tribunal, la excepción que invocó la demandante tiene como único fin insistir en la supuesta inexistencia de la obligación de la Fiduciaria de Occidente de declarar el impuesto en discusión, lo que fue desvirtuado anteriormente.

- **Violación del debido proceso por expedición irregular del acto sancionatorio**

El Tribunal señaló que de acuerdo con los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario, los contribuyentes que no presenten las declaraciones tributarias son sujetos de la sanción por no declarar, cuyo único presupuesto es la expedición del emplazamiento al contribuyente para que, en el término perentorio de un mes, presente la declaración respectiva. Aclaró que el emplazamiento para declarar es el acto de trámite que debe preceder a la sanción por no declarar, de tal manera que no se requiere pliego de cargos.

En el caso, el Tribunal encontró que el Distrito profirió emplazamiento para declarar previo a la imposición de la sanción por no declarar a la demandante, de tal forma que atendió lo previsto en la normativa tributaria citada.

El Tribunal consideró que la facultad sancionatoria de la Administración no prescribió, pues la sanción por no declarar que le impuso a la demandante se hizo dentro del plazo de 10 días siguientes a la expedición de la licencia de construcción, previsto en el artículo 7 de la Resolución 1145 de 2004.

Advirtió que si bien era cierto que existía contradicción entre el artículo 54 del Decreto 1052 de 1998 y el artículo 7 de la Resolución 1145 de 2004, en cuanto al momento en que debía pagarse el impuesto, no ocurría lo mismo en cuanto a la

presentación de la declaración, por lo que debía atenderse a lo dispuesto en la resolución.

- **Base de liquidación de la sanción**

El Tribunal no encontró probada la causal de nulidad de falta de motivación de los actos acusados, pues el Distrito Capital indicó que la base de la sanción estaba conformada por la sumatoria de los costos directos de la obra registrados en el balance de prueba, a la que aplicó la tarifa del 0.1% señalada en el numeral 7 del artículo 60 del Decreto 807 de 1993, modificado por el artículo 33 del Decreto 362 de 2002.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

La Fiduciaria de Occidente S.A. apeló la decisión del Tribunal. Las razones de inconformidad con la sentencia se resumen a continuación:

Reiteró que el deber de declarar y pagar el impuesto de delineación urbana respecto de la licencia de construcción LC-05-03-0319 se entendió cumplido con la declaración presentada por el fideicomitente Castellanos Duque Ltda., propietario material del inmueble.

Insistió en que la Fiduciaria de Occidente no es propietaria del inmueble y, por ende, no es sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana, pues el artículo 6 del Acuerdo 105 de 2003 es claro en señalar que el sujeto pasivo es el fideicomitente. Con base en esto, resaltó que el artículo 33 del Decreto 807 de 1993 es inaplicable al caso.

Dijo que tampoco se aplica el artículo 11-1 del Decreto 807 de 1993, en cuanto a que las sociedades fiduciarias deben presentar una sola declaración del impuesto por todos los patrimonios autónomos, pues para que se apruebe la licencia de construcción, el Curador no tendría como establecer los elementos específicos de cada licencia de construcción.

Solicitó que se aplique la prevalencia de lo sustancial sobre lo formal, pues el fideicomitente obró en consecuencia de sus responsabilidades al presentar la declaración del impuesto de delimitación urbana.

Afirmó que no se puede obligar a la Fiduciaria de Occidente a presentar la declaración del impuesto en discusión, pues la obligación que define el artículo 33 del Decreto 807 de 1993 es para el propietario del inmueble sobre el que recayó la licencia, esto es, el fideicomitente Castellanos Duque Ltda.

Insistió en que la resolución que impuso la sanción fue expedida irregularmente, porque no estuvo precedida del pliego de cargos y, además, porque fue notificada cuando ya había prescrito la facultad sancionatoria del Distrito.

Aclaró que la facultad sancionatoria de la Administración distrital prescribió el 17 de mayo de 2010, pues tenía 5 años para proferir el acto sancionatorio, contados a partir de la expedición de la licencia [17 de mayo de 2005].

Finalmente, reiteró que los actos acusados incurren en falta de motivación, pues no explicaron cómo se liquidó la base para calcular la sanción, ni explicó de donde salió la tarifa que se aplicó a esa base.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo dicho en la demanda y en el recurso de apelación.

El **Distrito Capital-Secretaría de Hacienda de Bogotá** reiteró lo dicho en la contestación de la demanda.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público pidió que se revoque la sentencia apelada y se acceda a las pretensiones de la demanda.

Indicó que el sujeto pasivo del impuesto de delimitación urbana es quien solicita la licencia de construcción, independientemente de que sea o no el propietario del inmueble.

Con base en jurisprudencia del Consejo de Estado, advirtió que el fideicomitente puede ser sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana.

Encontró desproporcionado el hecho de que el Distrito haya adelantado un proceso sancionatorio y de aforo en contra de la demandante sin tener en cuenta que ya se había declarado y pagado el impuesto respecto de la licencia de construcción LC-05-03-0319.

Indicó que el hecho de que la declaración del impuesto fuera presentada por el fideicomitente, así no fuera el propietario del bien inmueble, encuadra en la situación prevista en el literal d) del artículo 580 del Estatuto Tributario. Así mismo, sostuvo que si la Administración no iba aceptar la declaración que presentó el fideicomitente, debió expedir un acto para tenerla como no presentada.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por la Fiduciaria de Occidente contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que negó la pretensión de nulidad de las resoluciones 689DDI-072379 del 21 de mayo de 2010 y DDI-144068 del 22 de junio de 2011, expedidas por el Distrito Capital-Secretaría de Hacienda de Bogotá.

En los términos del recurso, la Sala debe decidir si es procedente la sanción por no declarar el impuesto de delineación urbana por la licencia de construcción LC-05-03-0319 del 17 de mayo de 2005, impuesta a la Fiduciaria de Occidente S.A. Para el efecto, se establecerá, principalmente, si esta obligación se entendió satisfecha con la declaración que presentó la sociedad Castellanos Duque Ltda. el 10 de mayo de 2005.

3.1. DEL IMPUESTO DE DELINEACIÓN URBANA. SUJETO PASIVO. REITERACIÓN DE JURISPRUDENCIA¹

El artículo 1 de la Ley 97 de 1913 autorizó al Concejo de Bogotá para crear y reglamentar el impuesto de delineación urbana en los siguientes términos:

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 22 de marzo de 2013, expediente 250002327000200900078-01 (18798), Consejera ponente Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

“ARTÍCULO 1. *El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental:*

(...)

g. Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refección (sic) de los existentes. *(Negrillas fuera del original)*

Posteriormente, los artículos 3 y 4 del Acuerdo 020 de 1940, “*por el cual se establece el impuesto de delineación y se dictan otras disposiciones sobre construcciones.*”, señalaron:

*“Artículo 3º.- En los casos de construcción de nuevos edificios y refacción de los existentes, **las personas que presenten** a la revisión de la Secretaría de Obras Públicas los planos correspondientes, deberán acompañarlos de un presupuesto detallado y completo y **pagar el impuesto de delineación** que se exigirá sobre el valor del presupuesto aceptado por la Secretaría de Obras Públicas, de acuerdo con la siguiente tarifa:*

(...)

*Artículo 4º.- La Secretaría de Obras Públicas **no expedirá** la licencia a que se refiere el artículo 1 sin que el **interesado o interesados** presenten el recibo de la Tesorería Municipal en el cual conste que **han consignado el valor del impuesto liquidado conforme al artículo anterior**, y el certificado del Tesorero Municipal que pruebe que el propietario o propietarios de la finca están a paz y salvo con todos los impuestos municipales.” (Negrilla es nuestra)*

De acuerdo con el Acuerdo 020, las personas que presentaran los planos correspondientes de la obra estaban obligados a pagar el impuesto de delineación urbana, y la licencia se expedía a los interesados que demostraran el cumplimiento de esa obligación. La norma no señaló que el único que podía solicitar la licencia era el propietario del bien objeto de la licencia de construcción.

Luego, el Acuerdo 28 de 1995, que adoptó el “*Plan de Racionalización Tributaria de Santa Fe de Bogotá, D.C., se toman medidas de carácter impositivo y se dictan otras disposiciones*”, se refirió al impuesto de delineación urbana, *únicamente* en los siguientes términos:

*“Artículo 9º. Impuesto de Delineación Urbana. El hecho generador del impuesto de delineación urbana **es la expedición de la licencia** para la construcción, ampliación, modificaciones, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá. Este impuesto se deberá acreditar **en el momento de la expedición de la licencia.**” (Negrilla es nuestra)*

La norma transcrita tampoco exigía que el propietario del bien a construir o remodelar fuera el único que pudiera solicitar la licencia y, en consecuencia, fuera el único obligado a declarar y pagar el impuesto.

Ahora, para la época de los hechos, el Decreto Distrital 352 de 2002 establecía:

“Artículo 71. Hecho generador. El hecho generador del impuesto de delineación urbana es la expedición de la licencia para la construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras y urbanización de terrenos en el Distrito Capital de Bogotá.”

Artículo 74. Sujeto pasivo. Son sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana los propietarios de los predios en los cuales se realiza el hecho generador del impuesto.” (Negrilla es nuestra).

En lo relacionado con los titulares del derecho a solicitar la licencia de construcción, el Decreto 1052 del 10 de junio de 1998, vigente para la fecha en que se expidió la licencia de construcción LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, dispuso:

ARTÍCULO 8. Titulares de licencias. Podrán ser titulares de licencias los titulares de derechos reales principales, los poseedores, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia y los fideicomitentes de las mismas fiducias, de los inmuebles objeto de la solicitud.²

De las normas transcritas se establece que, si bien es cierto que el artículo 74 del Decreto 352 de 2002 dispuso como sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana a los propietarios de los predios sobre los que se realiza el hecho generador, también lo es que el sujeto pasivo no puede ser otro que quien realiza el hecho gravable, esto es, la expedición de la licencia de construcción de la que pueden ser titulares, entre otros, los propietarios del derecho de dominio, a título

² Derogado por el artículo 78 del Decreto 1600 del 20 de mayo de 2000. Dispone la norma:

Artículo 15. Titulares de las licencias de urbanización, parcelación, subdivisión y construcción. Podrán ser titulares de las licencias de urbanización, parcelación, subdivisión y construcción los titulares de derechos reales principales, los propietarios del derecho de dominio a título de fiducia y los fideicomitentes de las mismas fiducias, de los inmuebles objeto de la solicitud.

También podrán ser titulares las entidades previstas en el artículo 59 de la Ley 388 de 1997 o la norma que lo adicione, modifique o sustituya, cuando se les haya hecho entrega del predio o predios objeto de adquisición en los procesos de enajenación voluntaria y/o expropiación previstos en los Capítulos VII y VIII de la Ley 388 de 1997.

Parágrafo. Los poseedores solo podrán ser titulares de las licencias de construcción.

de fiducia, o los fideicomitentes de las mismas fiducias, de los inmuebles sobre los que recae la solicitud de la licencia.

De igual manera, no se puede desconocer que el Acuerdo 020 de 1940 dispuso que estaban obligados a pagar el tributo de delineación urbana los *interesados* en las respectivas obras o edificaciones, sin que se exigiera la condición de ser el propietario del inmueble de la construcción.

Por lo tanto, de la interpretación sistemática de las normas antes citadas se puede afirmar que el fideicomitente puede ser sujeto pasivo del impuesto de delineación urbana. Esta conclusión parte de la premisa de que si los fideicomitentes pueden solicitar las licencias de construcción, también pueden declarar y pagar el impuesto, requisito *sine qua non* para obtener la licencia de construcción.

En otras palabras, el hecho de negar al fideicomitente el derecho de cumplir la obligación de declarar y pagar el impuesto, sería tanto como prohibirle que cumpla el requisito que exige la ley para poder obtener la licencia de construcción, lo que iría en contra del efecto útil que deben tener las normas.

3.1.1. Caso concreto

La *litis* se centra en decidir, principalmente, si la obligación de declarar y pagar el impuesto de delineación urbana por la licencia de construcción LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, se entendió cumplida con la declaración que presentó la sociedad Castellanos Duque Ltda. el 10 de mayo de 2005, en calidad de fideicomitente.

Para resolver, la Sala parte de los siguientes hechos probados no discutidos:

- La sociedad Castellanos Duque Ltda. tiene la condición de fideicomitente promotor en el contrato de fiducia mercantil de administración inmobiliaria para el desarrollo del proyecto “Bello Horizonte”, otorgado mediante escritura pública 3547 del 8 de julio de 2004, ante la Notaría 6 del Círculo de Bogotá. Los términos del contrato fueron los siguientes:

COMPARECIERON: DARIO FERNANDO ESCOBAR VÁSQUEZ, (...) quien en adelante y para los efectos del presente contrato se denominará EL TRANSFERENTE, de otra JUAN MANUEL CASTELLANOS PAVIA, (...) obrando en nombre y representación de la SOCIEDAD CASTELLANOS DUQUE LTDA., (...) Sociedad que en adelante y para los efectos del presente contrato se denominará EL FIDEICOMITENTE PROMOTOR y finalmente, (...) la FIDUCIARIA UNION S.A., (...) quien en adelante se denominará LA FIDUCIARIA, hemos convenido celebrar, como en efecto lo hacemos mediante el presente instrumento público, el presente contrato de Fiducia Mercantil de Administración Inmobiliaria, el cual se registrá por las siguientes cláusulas (...):

CONSIDERACIONES

(...)
TERCERA. Que EL TRANSFERENTE en virtud de la negociación adelantada con EL FIDEICOMITENTE PROMOTOR, por medio del presente instrumento transfiere la titularidad del inmueble identificado con el folio de matrícula inmobiliaria Número 50C-1121911 de la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Bogotá como aporte al fideicomiso que por este documento se constituye, el cual por una parte brindará transparencia y seguridad a dicha negociación y por otra, una vez se verifique el cumplimiento de la condición que en este documento se establece, llevará a cabo la administración inmobiliaria del proyecto que EL FIDEICOMITENTE PROMOTOR desarrollará en el inmueble objeto del presente contrato (...)

CLAUSULAS

(...)

CLAUSULA QUINTA. ASPECTOS TRIBUTARIOS: Para todos los efectos tributarios a que haya lugar, EL BENEFICIARIO lo será siempre EL FIDEICOMITENTE PROMOTOR.

(...)

EL FIDEICOMITENTE PROMOTOR es responsable por los aspectos fiscales y tributarios relacionados con los RECURSOS y con el LOTE desde la fecha de suscripción del presente instrumento, por lo cual es responsable por la presentación, liquidación y pago de los mismos a partir de ese momento.

(...)

CLAUSULA SEXTA. OBLIGACIONES DE LA FIDUCIARIA. En desarrollo del presente contrato LA FIDUCIARIA se obliga a realizar las siguientes gestiones:

(...)

2. Mantener la titularidad jurídica del LOTE una vez el mismo ingrese al FIDEICOMISO y llevar a cabo su administración de acuerdo con las disposiciones expresadas en el presente documento.

(...)

CAPITULO III. OBJETO Y NATURALEZA DEL CONTRATO. Por el presente contrato de Fiducia Mercantil, LA FIDUCIARIA se obliga a mantener la titularidad jurídica del LOTE desde el momento en que el mismo ingrese al FIDEICOMISO y a permitir que en el mismo se lleve por cuenta y riesgo del FIDEICOMITENTE PROMOTOR EL DESARROLLO inmobiliario proyectado, de conformidad con los planos, estudios, diseños y presupuestos realizados por el mismo.”

- El 17 de mayo de 2005, la Curaduría Urbana 3 de Bogotá expidió la licencia de construcción 05-03-0319, ejecutoriada el 31 de mayo de 2005, que en la parte resolutive dispuso:

“Otorgar Licencia de Construcción en la(s) modalidad(es) de Obra Nueva, Demolición total en el predio urbano localizado en la dirección KR 1 68-79 Titulares: CASTELLANOS DUQUE LTDA. Representante Legal: JUAN MANUEL CASTELLANOS PAVIA. Constructor responsable: MANUEL JAVIER CASTELLANOS ARELLANO (Cédula: 17261576, Matrícula: 7176). Urbanización: LOS TEJARES-NUEVA GRANADA, Manzana: 22 Lote(s): -/23, con las siguientes características básicas:

(...)

12. INFORMACIÓN IMPUESTOS		
No. 2201212001941-7-6	Fecha 10-05-05	Valor: 119.682.000

- El 10 de mayo de 2005, el Fideicomitente Castellanos Duque Ltda. presentó la declaración del impuesto de delineación urbana autoadhesivo 106010000089080, por el inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 050001121911, en la que se liquidó un impuesto a pagar de \$119.682.000.

De acuerdo con lo anterior, la Sala considera que la obligación de declarar y pagar el impuesto de delineación urbana, por la licencia de construcción 05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, se entendió satisfecha con la declaración que presentó la sociedad Castellanos Duque Ltda. el 10 de mayo de 2005.

Como se dijo anteriormente, los propietarios de los bienes sobre los que se solicita la licencia de construcción no son los únicos sujetos pasivos del impuesto de delineación urbana, sino que esta obligación también puede recaer en los fideicomitentes, como ocurrió en el caso *sub examine*. Esto, independientemente de que en virtud del contrato de fiducia mercantil celebrado a favor de la Fiduciaria de Occidente, se transfiera la titularidad del bien afecto al cumplimiento de la finalidad determinada por el fideicomitente, y que de ello surja el patrimonio autónomo del que es vocera la Fiduciaria.

En esa medida, la sanción por no declarar que le impuso el Distrito a la Fiduciaria de Occidente S.A, en los actos demandados, respecto del impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción LC-05-3-0319, no tiene fundamento alguno, pues está probado que la obligación fue cumplida por el Fideicomitente, la sociedad Castellanos Duque Ltda, quien estaba legitimada para el efecto.

En consecuencia, y por resultar suficiente lo anterior, la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, anulará los actos demandados y, a título de

restablecimiento del derecho, se declarará que la Fiduciaria de Occidente S.A. no está obligada a pagar suma alguna de dinero por concepto de la sanción por no declarar el impuesto de delineación urbana, respecto de la licencia de construcción LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, expedida por la Curaduría Urbana 3 de Bogotá.

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

FALLA

REVÓCASE el numeral primero de la sentencia proferida el 16 de agosto de 2012, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por la Fiduciaria de Occidente S.A. contra del Distrito Capital - Secretaría de Hacienda de Bogotá. En su lugar:

PRIMERO. DECLÁRASE la nulidad de la Resolución 689DDI072379 del 21 de mayo de 2010, por medio de la cual el Distrito Capital- Secretaría Distrital de Hacienda impuso sanción a la Fiduciaria de Occidente S.A. por no presentar la declaración del impuesto de delineación urbana correspondiente a la licencia de construcción 05-3-0319, expedida el 17 de mayo de 2005, en la modalidad de obra nueva y demolición total en el predio localizado en la Kr 1 # 68-79 de la ciudad de Bogotá.

SEGUNDO. DECLÁRASE la nulidad del artículo segundo de la Resolución DDI144068 del 22 de junio de 2011, expedida por el Distrito Capital- Secretaría Distrital de Hacienda, que, en reconsideración, confirmó la Resolución 689DDI072379 del 21 de mayo de 2010.

TERCERO. A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la Fiduciaria de Occidente S.A. no está obligada a pagar suma alguna de dinero por concepto de la sanción por no declarar el impuesto de delineación urbana, impuesta en la Resolución 689DDI072379 del 21 de mayo de 2010, respecto de la licencia de construcción LC-05-3-0319 del 17 de mayo de 2005, expedida por la Curaduría Urbana 3 de Bogotá.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE

VALENCIA

Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS

BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ