

**TRIBUTOS DE FINANCIACIÓN DEL SUELO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA  
DE LOS SUJETOS PASIVOS**

**PABLO ENRIQUE SIERRA DÍAZ**

**INSTITUCIÓN UNIVERSITARIA COLEGIOS DE COLOMBIA - UNICOC  
COLEGIO JURÍDICO Y DE CIENCIAS SOCIALES  
CHÍA, CUNDINAMARCA  
2016**

## **DEDICATORIA**

**La presente monografía está dedicada a cada uno de los integrantes de mi familia, en especial a mi amada hija María Alejandra que siempre ha creído en mí y es mi motor de vida.**

**A mí amada madre que con amor y paciencia, siempre ha estado ahí, en todos los momentos de mi vida.**

**A mi ángel en el cielo, mi padre Enrique Sierra que siempre fue un ejemplo de persistencia y perseverancia en la vida.**

**A cada uno de mis amigos, en especial a Julio Escolar por motivarme cada día a seguir adelante y ser mejor persona.**

**A Tania López por ser mi cómplice de vida y amor.**

**Y a Dios por mantenerme en pie de lucha y no dejarme desfallecer en los momentos difíciles.**

**MIL GRACIAS.**

## Resumen

La presente monografía investigativa se concentra en revisar de manera breve (pero que considero concreta) algunos aspectos sobre los ingresos tributarios que obtienen los municipios producto del recaudo de tributos que tienen por objeto gravar la propiedad inmueble evidenciando alguno de los problemas más comunes en cuanto a su liquidación y cobro.

Los tributos objeto de análisis son de una parte, el impuesto predial unificado, siendo necesario analizar normas de carácter urbanístico (dada la connotación real del tributo) al igual que los trámites que tienen los propietarios o poseedores que realizar ante catastro para la correcta determinación del tributo, incluso analizare brevemente el trámite que debe realizarse cuando se presentan pagos en exceso y, de otra, la contribución por participación en el efecto plusvalía caso en el cual revisaremos de manera exhaustiva su normatividad en relación con los elementos de la obligación tributaria y las dificultades del cobro por parte de las Autoridades Tributarias

Durante el desarrollo de la investigación utilizare jurisprudencia de la Corte Constitucional y de la Sección Cuarta del Consejo de Estado para referirnos a asuntos puntuales de la misma con el ánimo de proyectar un mayor entendimiento de las normas analizadas en relación con los gravámenes objeto de la investigación. De igual forma, utilizaremos esta fuente secundaria de derecho, en especial la del Consejo de Estado, para analizar los sentidos de los fallos en relación con las problemáticas analizadas para cada tributo frente a posibles controversias con la Autoridad Tributaria del Distrito Capital de Bogotá (las cuales se podrían replicar con las Autoridades Tributarias de los distintos municipios del país).

## Tabla de contenido

Antecedentes y justificación .....	4
Desarrollo de la investigación .....	6
<b>I. Impuesto Predial Unificado .....</b>	<b>8</b>
1. Revisión y recuento normativo.....	8
2. Conceptos fundamentales del impuesto predial unificado .....	17
3. Análisis jurisprudencial, normativo en materia de impuesto predial unificado y casos especiales.....	24
• El POT y la UPZ.....	24
• Revisión y Rectificación ante Catastro.....	32
➤ Proceso de Revisión y Rectificación Catastro .....	35
➤ Sobre las sumas que se pagan en exceso por concepto del Impuesto Predial Unificado .....	39
4. Consideraciones finales de los problemas analizados (POT y el proceso de revisión de avalúo catastral) frente a la capacidad contributiva y demás principios constitucionales .....	41
<b>II. Contribución por la participación en el efecto plusvalía .....</b>	<b>42</b>
1. Notificaciones de los actos administrativos requieren notificación personal y no por aviso .....	46
2. Recurso de reposición vs. Recurso de Reconsideración.....	48
Conclusiones .....	50
Referencia Bibliográfica.....	52
Referencia Normativa.....	53
Referencia Jurisprudencial .....	54

## **Antecedentes y justificación**

Concordamos con el Doctor Álvaro Camacho Montoya que hemos sido enseñados que parte del éxito en la vida es tener nuestro propio techo, pero esta idea, genera una serie de obligaciones y responsabilidades correlativas. Sin embargo, se evidencia una excesiva carga impositiva que lleva consigo el poseer inmuebles en Colombia (incluso sin ser explotados), la cual se hace palpable con la liquidación de tributos como el impuesto a la riqueza, el Impuesto Predial Unificado, la contribución de la participación en el efecto plusvalía, la contribución por valorización por beneficio local y general, el impuesto de delineación urbana y la liquidación del impuesto sobre la renta por renta presuntiva son tributos que se causan independientemente de la vocación productora de renta de los mismos inmuebles, la verdadera capacidad económica o los verdaderos ingresos que tienen los sujetos activos en un determinado período.

Veremos cómo los citados tributos, en especial los del orden territorial deben acudir a otras ramas del derecho y normas que no están contenidas en la norma creadora del tributo para poder liquidarlo en debida forma (como es el caso del Impuesto Predial Unificado, la Contribución por Participación en el Efecto Plusvalía), lo que sin duda alguna trae inconvenientes y amplias posibilidades de abordar una discusión con las Autoridades Tributarias.

A su turno, de los conflictos que se generan en la materia observamos también que en muchas de las operaciones que efectúan los contribuyentes es necesario solicitar en devolución impuestos por pagos en exceso y de lo no debido, para tal efecto, nos apoyaremos en la obra recientemente escrita por los autores César Cermeño, Carlos Mario Clopatofsky, Juan Camilo De Bedout y Sonia Andrés García titulada “*Procedimiento Tributario, teoría y práctica*” para tener mayor comprensión de este procedimiento.

La presente investigación no sólo revisaremos los antecedentes legislativos e históricos del impuesto predial unificado y la contribución por participación en el efecto plusvalía, sino también aquellos asuntos que consideramos relevantes para poder abordar las controversias que se presentan en la materia con las Autoridades Tributarias (caso en el cual analizaremos la jurisprudencia tanto del Consejo de Estado como de la Corte Constitucional relativa a dichos

tributos y asuntos que se generan grandes controversias), entre otras, se destacan nociones fundamentales del tributo, el análisis de normas urbanísticas para la liquidación de los mismos, los elementos esenciales de la obligación tributaria de cada tributo y algunas normas de procedimiento tributario.

## Desarrollo de la investigación

La presente investigación se realiza el análisis de cada tributo denominado “*de financiación del suelo*” exponiendo los asuntos que consideramos más relevantes dilucidar, principalmente aquellos relacionados con la capacidad contributiva concepto que por la doctrina se ha entendido como una forma de limitación al poder impositivo del Estado, debe entenderse como un instrumento idóneo para poder determinar la medida en que los contribuyentes deben soportar la carga tributaria en proporción a su realidad económica.

En su expresión más sencilla, la capacidad contributiva es la aptitud económica que tiene un determinado contribuyente para soportar las cargas del Estado en mayor o menor grado, dependiendo de su verdadera capacidad y situación económica, es decir, proporcionalmente a sus ingresos, gastos, flujo de caja y patrimonio.

En Colombia, el principio de la capacidad de pago no encuentra un sustento normativo o constitucional que expresamente lo contemple, siendo más bien la doctrina y la jurisprudencia las que implícitamente lo han incorporado como uno de los postulados del régimen impositivo, relacionándolo en todos los casos con los principios de progresividad igualdad y justicia tributaria. Al respecto la Corte Constitucional señala que<sup>1</sup>:

*“...el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado debe, en principio, consultar la capacidad real de pago de los contribuyentes, a fin de garantizar la justicia y equidad fiscales. La progresividad responde precisamente a este mandato constitucional.*

*“El sistema tributario, en su conjunto, ciertamente debe traducir esta exigencia constitucional. También cada tributo, en particular, debe, en lo posible, y dependiendo de su estructura técnica, orientarse en el mismo sentido. Es claro que algunos tributos –particularmente los indirectos-, por la mencionada conformación técnica y la necesidad de su administración eficiente, no son*

---

<sup>1</sup> Sentencia de Constitucionalidad del 02 de septiembre de 1993. Magistrado Ponente. Carlos Gaviria Díaz. Referencia C-346 de 1993.

*susceptibles de ser creados y recaudados atendiendo el criterio de la progresividad, sin que por ello dejen de tener fundamento constitucional y figurar entre las fuentes de ingresos fiscales”.*

A su turno, frente a los principios de equidad e igual tributaria la Corte Constitucional ha manifestado que:

*“Adicionalmente, la Corte ha resaltado la importancia de la equidad vertical y de la equidad horizontal en tanto que criterios “para establecer la carga tributaria teniendo en cuenta la capacidad de pago de los individuos. Así pues, se tiene que, en virtud de la equidad horizontal, las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera mientras que, de acuerdo con la equidad vertical, las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida. Esta distinción, que ha sido aceptada de tiempo atrás, guarda relación con el principio de progresividad.”<sup>2</sup>*

Frente al principio de progresividad la Corte Constitucional que ha establecido que: *“El principio de progresividad, dispuesto en el artículo 363 de la Constitución Política, impone que el reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, se realice según la capacidad contributiva de que disponen. Es decir, se trata de que la carga tributaria sea mayor cuando mayores sean los ingresos y el patrimonio del contribuyente. Por su parte, el principio de equidad dispuesto en los artículos 95 numeral 9o y 363 ibídem, atiende a que se ponderen la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes, para evitar cargas excesivas o beneficios exagerados”<sup>3</sup>.*

De acuerdo a la posición que ha fijado la jurisprudencia y la doctrina<sup>4</sup> en la imposición de gravámenes siempre debe realizarse un profundo y continuo estudio de los indicadores que generen

---

<sup>2</sup> Sentencia de Constitucionalidad del 10 de septiembre de 2002. Magistrado Ponente. Manuel José Cepeda Espinosa. Referencia C-734 de 2002.

<sup>3</sup> Sentencia de Constitucionalidad del 09 de septiembre de 2003. Magistrado Ponente. Manuel José Cepeda Espinosa. Referencia C-776 de 2003.

<sup>4</sup> Sentencias de Constitucionalidad del 21 de enero de 1993. Magistrado Ponente. Eduardo Cifuentes Muñoz. Referencia C-015 de 1993; del 13 de agosto de 2002. Magistrado Ponente. Jaime Córdoba Triviño. Referencia C-463 de 2002; del 21 de septiembre de 1995. Magistrado Ponente. Antonio Barrera Carbonell. Referencia C-419 de 1995.

una correlación entre la obligación tributaria y la capacidad económica de los ciudadanos, para que aquella no resulte excesiva y más bien resulte lo más equitativa posible.

A continuación, exponemos la investigación relacionada con la aplicación de estos principios a la práctica en materia del impuesto predial y la contribución por participación en el efecto plusvalía por ser estos los que mayores inconvenientes evidenciamos para el cobro y recaudo adecuado.

## **I. Impuesto Predial Unificado**

### **1. Revisión y recuento normativo**

Un aspecto muy importante sobre este tributo es el contexto histórico en el ámbito global y que consideramos necesario referirnos al respecto por su importancia para entender la necesidad de gravar la propiedad para los Estados (que en el caso colombiano se traslada esta potestad también a los entes territoriales)

Resalta el Doctor Camacho que el primer antecedente del impuesto predial con ironía y con un poco de humor que el propietario de un terreno es vulnerable sólo cuando se conoce su paradero y su extensión<sup>5</sup>. En otras palabras, lo que quiere decir el autor que el impuesto predial es realmente identificable por cuanto recae sobre la existencia física de un predio, quiénes son sus propietarios o poseedores y por ende los responsables del pago del tributo. Según este Autor.

*“El impuesto sobre la propiedad grava factores productivos inmovibles (tierra y edificaciones), ello permite, por un lado, que el objeto de la imposición sea fácilmente identificable e imposible de ocultar y consecuentemente impide que los contribuyentes puedan eludir el impuesto, mediante un cambio de comportamiento económico”<sup>6</sup>.*

Según el Doctor Ernesto Parra, el tributo en mención es uno de los más antiguos de la humanidad, el cual data del año 4000 A.C. *“Las primeras informaciones que se tienen sobre la elaboración de*

---

<sup>5</sup> Camacho Montoya, Álvaro. *“El Impuesto Predial Unificado. Análisis desde una perspectiva nacional. Vínculo con el Catastro”*. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. 2011. p. 17

<sup>6</sup> Ídem. Página 17.

*catastro se remontan al año 4000 A.C., cuando los caldeos hicieron las primeras tablillas donde describían los linderos de los predios con el fin de establecer un impuesto predial; este catastro tenía únicamente fines impositivos, se trata del primer catastro fiscal del cual se tiene conocimiento”<sup>7</sup>*

A su turno, el Doctor Plazas Vega en sus escritos históricos de la hacienda pública señala que los fisiócratas (escuela económica del siglo XVIII) plantearon en su momento un impuesto único a la renta *“La fisiocracia, como lo designa el origen etimológico de la escuela, consideraba la naturaleza como fuente de poder y sostenía que la única y verdadera fuente de riqueza se encontraba en la tierra. Según lo expuesto por un fundador y más ilustre fundador Jean Francois Quesnay, autor de Tableau economique, sólo la explotación de la tierra puede generar realmente un producto creado. Los industriales procesan la materia prima pero no crean nada, como tampoco lo hacen los comerciantes, encargados de promover y hacer posible la circulación de los bienes, ni los transportadores. De ahí que la clase verdaderamente productiva sea la vinculada al sector agrario y que sólo deba establecerse en un impuesto que incida sobre la explotación de la tierra”<sup>8</sup>*

Se observa que el gravamen a la tierra equivale a gravar la riqueza, institución que se ha venido presentando con el pasar de los tiempos y cada Estado se encarga de gravarlo de una u otra forma, otros consideran que resulta incomprensible gravarlo (por ejemplo, Estados Unidos grava sólo los ingresos de los coy no la propiedad raíz). En el caso del Estado colombiano se observa que la propiedad raíz se grava de muchas formas, incluso más de dos veces (impuesto predial unificado, impuesto sobre la renta o renta presuntiva e impuesto a la riqueza, contribución por participación en el efecto plusvalía), lo que a primera vista se observa que existe una clara violación a la capacidad contributiva de quienes poseen un patrimonio en nuestro país. Sin embargo, la presente investigación se centra particularmente en los tributos del orden territorial. El presente capítulo, sobre el impuesto predial unificado.

---

<sup>7</sup> Parra Lleras Ernesto. *“Apuntes de catastro”* Universidad Externado de Colombia. 1 ed. Año 2002. P 23.

<sup>8</sup> Plazas Vega, Mauricio. *“Derecho de la hacienda pública y derecho tributario”* Volumen 1. Editorial Temis. Ed 3. Año 2016. P. 48.

De los primeros aspectos que se identifican del tributo analizado, es que éste se denomina “unificado”, denominación que en principio considerábamos que era por libre capricho del legislador, sin embargo, logramos evidenciar que la razón para que se denominara de esa forma es producto de la evolución normativa a la que se ha visto enfrentado. Veamos:

*“El impuesto predial como se denominó el siglo pasado fue de mucha importancia para la toda la Colonia y durante la época republicana formó parte, alternativamente de los impuestos de los municipios y los departamentos (o Estados soberanos)”<sup>9</sup>.*

*“Hasta 1887 cada Estado soberano tenía su propia organización para hacer el catastro y fijar y recaudar el impuesto predial, lo cual, más que favorecer a los gobiernos regionales, favorecía a los terratenientes locales”<sup>10</sup>*

El artículo 4 de la Ley 48 de 1887 creó inicialmente el impuesto predial de orden departamental con una tarifa máxima del 4 por 1000 anual para los departamentos y del 2 por mil anual para los distritos municipios. Como veremos, sólo fue hasta 1953 cuando se estableció al municipio como único titular del tributo.

*“Los Departamentos que no tengan establecidas por ley las siguientes rentas, procederán a establecerlas y reglamentarlas:*

*“1. Sobre los bienes inmuebles o raíces, que podrán gravarse, anualmente, hasta con el cuatro por mil destinado a los Departamentos, y el dos por mil que se apropiará a los Distritos municipales”*

Posteriormente, la Ley 20 de 1908 que adiciona y reforma la Ley 49 de 1888, sobre el régimen político y municipal, se le conde a los municipios la facultad (la cual ya recaía en los

---

<sup>9</sup> Carreño Varela, Bernardo. “Tratamiento fiscal a la propiedad inmueble”. En memoria 7 del Instituto Colombiano de Derecho Tributario. P. 282.

<sup>10</sup> Parra Lleras, Ernesto. “Apuntes de catastro” Ed. 1. Universidad Externado de Colombia., año 2002. P. 52

departamentos) de gravar el impuesto predial como una renta propia. Al respecto, el artículo 17 señala:

*“Artículo 17. Serán Rentas Municipales:*

*“4. El impuesto sobre la propiedad raíz, cuya tasa no excederá del 2 por 1000. Este impuesto del 2 por 1.000 se cobrará en los Municipios con arreglo a la reglamentación establecida por las respectivas ordenanzas o acuerdos departamentales. Donde no exista esa reglamentación la hará el respectivo Gobernador.”*

Teniendo en cuenta que la facultad que tenían los departamentos y ahora con esta nueva disposición si se analiza con detalle dichas normas, vemos que desde sus inicios este impuesto podría cobrarse dos veces, por un lado, por parte de los departamentos y por otro, por parte de los municipios, y en consecuencia, es un tributo que generaba problemas de doble imposición (tesis que actualmente se encuentra desarrollada ampliamente por la jurisprudencia y la doctrina en la materia) violando así, la capacidad contributiva de quienes poseían bienes inmuebles. (sentencia en pie de página).

En 1913 se expide la Ley 4 (Código Político y Municipal), en su artículo 171 se crea un mecanismo que evita el fenómeno de la doble tributación por un mismo hecho económico prohibiendo a los concejos municipales gravar la propiedad inmueble si esta ya se encontraba gravada con el impuesto predial.

*“Es prohibido a los concejos...4. Gravar con impuesto el tránsito de objetos por el territorio de los municipios, salvo los casos especiales en que se les haya concedido permiso, e imponer contribuciones en cualquier forma a la propiedad inmueble, cuando esta se halle gravada con el impuesto predial”*

Posteriormente con la expedición de la Ley 94 de 1931 para el caso de Bogotá supuso la extinción del impuesto sobre el servicio de alumbrado público como impuesto autónomo para convertirse en un recargo de la tarifa del impuesto predial.

*“Artículo 17. Autorícese al Concejo Municipal de Bogotá para gravar la propiedad raíz urbana que quede dentro de sus límites hasta con un cinco por mil sobre el avalúo catastral, impuesto dentro del cual queda comprendido el valor de los servicios de aseo, alumbrado y vigilancia”*

A su turno, la Ley 195 de 1936 generó un nuevo incremento en el impuesto predial sobre los “predios no edificados” (concepto el cual se desarrolla con detalle en el parte pertinente de los problemas asociados a la violación del principio de capacidad contributiva) que involucraba una vez más, la remuneración del servicio de alumbrado público en los siguientes términos, facultad que se hizo extensiva a los municipios que cumplieran con los requisitos de la Ley 89 de 1936.

*“Artículo 1. Además de las facultades conferidas por la Ley 72 de 1926 el Concejo Municipal de Bogotá tendrá las siguientes:*

*“(…)*

*“c. Aumentar hasta el ocho por mil la tasa del impuesto predial fijada por el artículo 17 de la Ley 94 de 1931, sobre los predios no edificados que queden dentro del perímetro urbano, teniendo en cuenta para el aumento del impuesto la importancia comercial del predio que se trata de gravar*

*“(…)*

*“Artículo 2. Las facultades de que tratan los ordinales b) y c) de que habla la presente ley, se harán extensivos a los municipios que se encuentren en las condiciones exigidas por los artículos 1 y 2 de la Ley 89 de 1936”.*

Los requisitos exigidos por la Ley 89 de 1936 hacía referencia las capitales de los departamentos o cuyo presupuesto de aquél entonces no fuera inferior a trescientos mil pesos.

Se desprende de lo anterior que la extensión del predial a ocho por mil que afectaba al alumbrado público no era para cualquier clase de predios sino para los denominados “no edificados” y que la extensión de dichas facultades no incluía a todos los municipios del país, sin embargo se observa que las autoridades concedidas al Concejo de Bogotá (Leyes 94 de 1931 y 195 de 1936) se hicieron en nuestro criterio extensivas y se aplicó la tarifa del ocho por mil indistintamente si se trataba de predios edificados o sin edificar. De allí que en adelante el impuesto predial estuviera marcado por

diversas normas que buscaron su unificación y el establecimiento de límites tarifarios. Resalta el Doctor Camacho que:

*“El Banco Mundial impresionado por la baja productividad de las zonas rurales del país, pero tradicionalmente respetuoso de la situación de tenencia de la tierra, optó por formular, como una de sus principales recomendaciones, la imposición de un impuesto a los predios rústicos, de tarifa gradual en relación inversa al grado de explotación de la tierra.*

*“La misión Currie del año 50 propuso mantener la tarifa... para las tierras bien utilizadas y surgieron tarifas superiores de impuesto predial para las inadecuadamente explotadas. El Decreto 290 de 1957 recogió parcialmente las indicaciones del organismo internacional, habiendo creado un complejo sistema de estímulos y desestímulos fiscales para motivar la elevación de la productividad rural.*

*“El arma principal de la norma, consistía en castigar con un impuesto predial progresivo a los fundos que no llenasen las exigencias de cultivo que el Instituto Geográfico Agustín Codazzi señalaría para cada tipo de tierra, para lo cual se adelantaría un censo de tenencia y usos del suelo. Como era de esperarse, ese ambicioso y engorroso procedimiento no alcanzó resultados positivos.”<sup>11</sup>*

Posteriormente, se creó la Ley 14 de 1983 con fines de aumentar el recaudo de los entes municipales. En el caso del impuesto predial esta ley dispuso el reajuste de los avalúos catastrales y facultó a los concejos municipales para que fijaran las tarifas del impuesto con base en un rango entre el cuatro y el doce por mil.

*“Artículo 17. A partir del 1 de enero de 1983, las tarifas del impuesto predial, incluidas todas las sobretasas municipales, serán fijados por los Concejos Municipales y el Distrito Especial de Bogotá, entre el 4 y el 12 por mil, en forma diferencial, teniendo en cuenta la destinación económica de cada predio.*

---

<sup>11</sup> Camacho Montoya, Álvaro. “El Impuesto Predial Unificado. Análisis desde una perspectiva nacional. Vínculo con el Catastro”. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. 2011. pp. 20 y 21

*“Exceptúanse de la limitación anterior las tarifas para lotes urbanizados no edificados y para lotes urbanizables no urbanizados.*

*“Lo anterior sin perjuicio de que las entidades territoriales conserven las tarifas y sobretasas que en la fecha de promulgación de la presente Ley tengan establecidas así excedan en conjunto el doce por mil. A la vivienda popular y a la pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria se les aplicarán las tarifas mínimas que establezca el respectivo Concejo.*

*“Parágrafo. Con el fin de dotar a las áreas metropolitanas de los recursos permanentes que les permitan atender los diversos programas en favor de los municipios que las integran, créase una sobretasa del 1 x 1.000 sobre el avalúo catastral, para las propiedades situadas dentro de la jurisdicción de cada área metropolitana.”*

Años más tarde se dispuso el Código de Régimen Político y Municipal (Decreto 1333 de 1986) el cual señalaba que las tarifas del impuesto predial incluidas las sobre tasas municipales serán fijadas por los concejos municipales y el Distrito Especial de Bogotá entre el cuatro y el doce por mil, en forma diferencial, teniendo en cuenta su destinación económica, sin perjuicio de que las entidades territoriales conserven las tarifas y sobretasas que en la fecha de la promulgación de la Ley 14 de 1983<sup>12</sup>.

A su turno, la Ley 44 de 1990 reguló en su integridad el impuesto predial con lo que nosotros hemos denominado “*sobretasas*” permitiendo utilizar el vocablo “*unificado*” para la expresión “*impuesto predial*”. Este impuesto se fusionó con los siguientes tributos:

- El impuesto de parques y arborización regulado por en el Código de Régimen Político y Municipal adoptado por el Decreto 1333 de 1986

---

<sup>12</sup> Decreto 1333 de 1986 artículo 186

*“Artículo 220. Los Municipios que sean capitales de Departamento, y los que tengan un presupuesto anual no menor de un millón de pesos (\$1.000.000) moneda corriente, quedan autorizados para cobrar el impuesto de parques y arborización*

*“Artículo 222. El producto del impuesto de parques y arborizaciones se aplicará por los Municipios que hagan uso de él, así: el cincuenta por ciento (50%) para la construcción y embellecimiento de parques, especialmente infantiles, y la arborización y embellecimiento de las calles, plazas, avenidas y demás vías públicas de las ciudades, y el otro cincuenta por ciento (50%) para el desarrollo e incremento de la vivienda obrera. Los Municipios formarán un fondo especial, destinado solamente a los fines indicados en este artículo”*

- El impuesto de estratificación socioeconómica creado por la Ley 9 de 1989

*“Artículo 112. Créase el Impuesto de Estratificación Socioeconómica a cargo de los propietarios y poseedores de las viviendas clasificadas en los estratos alto y medio alto en todos los municipios de más de cien mil (100.000) habitantes. Dicho impuesto es de carácter nacional, pero se cede en favor del municipio en el cual se efectúe el respectivo recaudo*

*Artículo 114°.- El producto del Impuesto de Estratificación se aplicará por los municipios, así:*

- a) El cincuenta por ciento (50%) para financiación de un fondo de habilitación de viviendas de estrato bajo que carezcan de servicios de acueducto y alcantarillado;*
- b) El cincuenta por ciento (50%) restante para la adquisición de tierras con destino a la construcción de viviendas de interés social.”*

- La sobre tasa de levantamiento catastral:

*“Artículo 10. Con el objeto de poder atender a los gastos que demande el funcionamiento de las oficinas seccionales y el levantamiento catastral y de la Carta Militar, Catastral y Agrícola, establécese un gravamen equivalente al 10 por 100 de lo que los particulares deban pagar por concepto de impuesto predial y de impuesto de registro y anotación Dicho gravamen será cobrado por los funcionarios Municipales y departamentales al tiempo con*

*el impuesto predial y con el de registro y anotación, y su producto será consignado inmediatamente en las respectivas Administraciones o Recaudaciones de Hacienda Nacional con destino exclusivo a los gastos a que se refiere este artículo.”*

Las normas más recientes que existen en la materia son las que se profieren en los últimos seis años son de una parte, la Ley 1430 de 2010, 1450 de 2011 y Ley 1607 de 2012 las cuales contienen una serie de disposiciones de carácter relevante como la inclusión de nuevos sujetos pasivos del impuesto (Leyes 1430 de 2010 y 1607 de 2012), incremento en las tarifas de prediales (Ley 1430 de 2010) y regula algunos asuntos sobre avalúos catastrales (1450 de 2011) y de otra, la Resolución 70 del IGAC la cual se reglamenta técnicamente la formación catastral, la actualización de la formación catastral y la conservación catastral.

## 2. Conceptos fundamentales del impuesto predial unificado

Después de revisar los antecedentes históricos y revisión normativa actual del impuesto predial unificado es necesario ahora comprender una serie de nociones fundamentales para poder comprender las discusiones que se presentan con este tributo con mayor claridad.

Sea lo primero resaltar que este tributo tiene la connotación de un impuesto de carácter real, toda vez que el hecho generador recae sobre la existencia de un bien inmueble y sus atributos físicos independientemente de quién o quiénes sean los titulares del derecho de dominio o sus propietarios. El artículo 177 de la Ley 1697 de 2012 señala que son sujetos pasivos de los impuestos territoriales

*“...las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.*

*“Son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos.*

*“En este caso la base gravable se determinará así:*

*“a) Para los arrendatarios el valor de la tenencia equivale a un canon de arrendamiento mensual;*

*“b) Para los usuarios o usufructuarios el valor del derecho de uso del área objeto de tales derechos será objeto de valoración pericial;*

*“c) En los demás casos la base gravable será el avalúo que resulte de la proporción de áreas sujetas a explotación, teniendo en cuenta la información de la base catastral.*

*Parágrafo 2°. Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos pasivos.*

*“En los contratos de cuenta de participación el responsable del cumplimiento de la obligación de declarar es el socio gestor; en los consorcios, socios o partícipes de los consorcios, uniones temporales, lo será el representante de la forma contractual”.*

Respecto del hecho generador, la doctrina ha mencionado que se trata de aquel acto jurídico de carácter relevante que previamente ha señalado el legislador, revelador de la capacidad contributiva del sujeto que lo realiza para dar lugar al nacimiento de la obligación tributaria: *“...la cual se encuentra compuesta, además de los sujetos que intervienen en ella, de un presupuesto de hecho abstracto formulado hipotéticamente, que implica un mandato, de modo que este elemento generador es ante todo un hecho jurídico capaz de producir efectos entre ellos, el más importante, el del nacimiento de la obligación tributaria... El hecho gravado, o imponible o presupuesto de hecho, es aquel definido expresamente en la ley, indicativo de capacidad jurídica y económica, que al realizarse produce el nacimiento de la obligación tributaria”.*

En este caso, concordamos con la posición del Doctor Camacho que no existe normatividad alguna que indique de manera expresa lo que resulta el hecho generador para efectos del impuesto predial unificado y para tal efecto, es necesario acudir a la utilización de una serie de normas de carácter suplementario para identificar cuál es la conducta reveladora de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Por ello, y teniendo en cuenta que la presente investigación se enfocó en una jurisdicción como la del Distrito Capital observamos que el hecho generador del impuesto predial unificado está compuesto (*mas no define cuál es el hecho generador*) por la existencia física y/o jurídica del bien inmueble a primero de enero de cada año, postura que consideramos acertada si se tiene en cuenta que este es un tributo de carácter real y no importa quién es el sujeto pasivo. En efecto, el artículo 14 del Decreto 352 de 2002 (Estatuto Tributario de Bogotá) dispone que el impuesto predial se genera por la existencia del predio.

El Doctor Álvaro Camacho Montoya citando al Doctor Juan Rafael Bravo en su análisis señala que la obligación tributaria está compuesta adicionalmente por un elemento espacial (dónde se encuentran ubicados los inmuebles), un elemento temporal (cuándo se causa el impuesto) <sup>13</sup>.

De manera que al primero de enero de cada año gravable (fecha en que se causa el impuesto) debe tributarse conforme a su realidad física, que según el IGAC consiste entre otros aspectos, en la identificación, descripción y **clasificación del terreno** y de las edificaciones del predio, para tal efecto, según este instituto, la información que reposa en catastro se actualiza con base en documentos gráficos, tales como cartas, planos, mapas, fotografías aéreas, ortofotografías, espaciomapas, imágenes de radar o satélite u otro producto que cumpla con la misma función<sup>14</sup>.

Como se observa, es necesario acudir a normas ajenas al derecho tributario para entender cuál es la realidad física de un predio, por ello, la legislación nacional ha dispuesto la Resolución 070 de 2011 y para el caso de Bogotá es indispensable utilizar el Plan de Ordenamiento Territorial vigente (POT 190 de 2004) al igual que los planes de ordenamiento zonal (POZ) dispuestas por cada localidad. Todas estas, son normas de carácter urbanístico que escapan a las ramas del derecho tributario y que de entrada revela una dificultad para tributar de manera correcta.

Poder identificar correctamente un predio en el caso de Bogotá conforme a su realidad física permite, de una parte, darle una calificación (de qué clase de predio se está halando) y por otra, determinar la tarifa del impuesto predial que le corresponde. Para ello, es necesario conocer si el predio en palabras del POT por su ubicación se encuentra ubicado en suelo rural, en suelo de expansión o en suelo urbano:

Por suelo urbano el Decreto 190 de 2004 (POT vigente para la ciudad de Bogotá) entiende como aquel que se encuentra constituido por las áreas del territorio distrital destinadas a usos urbanos en el presente Plan, que cuentan con infraestructura vial, redes primarias de energía, acueducto y alcantarillado, posibilitándose su urbanización y edificación, según sea el caso. Pertenecen a esta

---

<sup>13</sup> Camacho Montoya, Álvaro. “*El Impuesto Predial Unificado. Análisis desde una perspectiva nacional. Vínculo con el Catastro*”. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. 2011. p. 52

<sup>14</sup> Artículo 3 resolución 070 de 2011 IGAC.

categoría aquellas zonas con procesos de urbanización incompletos, comprendidos en áreas consolidadas con edificación al igual que en las áreas del suelo de expansión que sean incorporadas<sup>15</sup>.

Por suelo de expansión urbana se encuentra constituido por la porción del territorio Distrital, que se habilitará para el uso urbano durante la vigencia del presente Plan de Ordenamiento Territorial, según lo determinen los programas de ejecución. Este territorio sólo podrá incorporarse al perímetro urbano mediante planes parciales<sup>16</sup>.

Finalmente, por suelo rural se entiende como aquel que se encuentra constituido por los terrenos no aptos para el uso urbano, por razones de oportunidad, o por su destinación a usos agrícolas, ganaderos, forestales, de explotación de recursos naturales y actividades análogas<sup>17</sup>.

En virtud del artículo 25 del Decreto 352 de 2002 la calificación del predio como lo mencionamos permite determinar el destino hacendario del predio, conforme se presenta en las siguientes tablas y la tarifa aplicable a la base gravable la cual se encuentra determinada por el avalúo catastral vigente al primero de enero de cada año gravable o el autoavalúo según sea el caso<sup>18</sup>.

---

<sup>15</sup> Artículo 145 del Decreto 190 de 2004. Numeral 1.

<sup>16</sup> *Ibidem*. Numeral 2.

<sup>17</sup> *Ídem*. Numeral 3.

<sup>18</sup> **Para todo el país.** Artículo 3 de la Ley 44 de 1990. “*La base gravable del Impuesto Predial Unificado será el avalúo catastral, o el autoavalúo cuando se establezca la declaración anual del impuesto predial unificado*”.

**Para Bogotá.** Artículo primero de la Ley 601 de 2000. “*A partir del año fiscal 2000 la base gravable del impuesto predial unificado para cada año será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto.*

“*Sin embargo, el contribuyente propietario o poseedor podrá determinar la base gravable en un valor superior al avalúo catastral, caso en el cual no procede corrección por menor valor de la declaración inicialmente presentada por ese año gravable*”.

**Tabla No. 1<sup>19</sup>**

CATEGORIA DEL PREDIO		DESTINO	TARIFA PLENA (POR MIL)	AUTOAVALUO O BASE GRAVABLE	AJUSTE
Residencial urbanos	1 o 2	61	2	Entre \$11.276.000 y \$74.234.000	\$0
	1 o 2		6	Más de \$74.234.000	\$89.000
	3		4	Hasta \$39.274.000	\$0
	3		6	Más de \$39.274.000	\$89.000
	4		6	Hasta \$93.930.000	\$0
	4		7,5	Más de \$93.930.000	\$149.000
	5 o 6		7	Hasta \$248.854.000	\$0
	5 o 6		9,5	Más de \$248.854.000	\$625.000

**Tabla No. 2<sup>20</sup>**

Residencial rurales	61	4	Hasta \$31.479.000	\$0
		7	Más de \$31.479.000	\$89.000
Comerciales en suelo rural o urbano	62	8	Hasta \$87.474.000	\$0
		9,5	Más de \$87.474.000	\$119.000
Financieros	63	15	Cualquier avalúo	\$0
Industrial en suelo rural o urbano	64	8,5	Bajo impacto	\$0
		9	Medio impacto	\$0
		10	Alto impacto	\$0
Depósitos y parqueaderos accesorios a un predio principal hasta de 30 m <sup>2</sup> de construcción	65	5	Hasta \$4.136.000	\$0
		8	Más de \$4.136.000	\$0
Dotacionales	66	6,5	De propiedad de particulares	\$0
		5	De propiedad de entes públicos	\$0

<sup>19</sup> Fuente: <http://www.shd.gov.co/shd/predial-como-se-calcula> página consultada el día 13 de julio de 2016 a las 11:43 a.m.

<sup>20</sup> *Ibíd.*

**Tabla No. 3<sup>21</sup>**

Urbanizables no urbanizados y urbanizables no edificados	67	12	Hasta \$26.183.000	\$0
		33	Más de \$26.183.000	\$565.000
Pequeña propiedad rural destinada a la producción agropecuaria	69	4	Cualquier avalúo	\$0
No urbanizables	70	4	Cualquier avalúo	\$0
Rurales	71	10	Cualquier avalúo	\$0

Se observa entonces que el avalúo catastral como una herramienta también importante para declarar de manera correcta el impuesto predial (circunstancia que también será analizada en los conflictos presentados de una parte, con la Autoridad Catastral y, de otra, con la Autoridad Tributaria). Para tal efecto, la resolución 070 de 2011 del IGAC ha definido de la siguiente manera:

*“El avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario. El avalúo catastral de cada predio se determinará por la adición de los avalúos parciales practicados independientemente para los terrenos y para las edificaciones en él comprendidos.*

*Las autoridades catastrales realizarán los avalúos para las áreas geoeconómicas, dentro de las cuales determinarán los valores unitarios para edificaciones y para terrenos.”*

---

<sup>21</sup> Ídem.

Según la normatividad de la citada resolución, los avalúos catastrales pueden ser de varias clases, formados<sup>22</sup>, actualizados<sup>23</sup> o conservados<sup>24</sup>.

Así las cosas, teniendo en cuenta que son múltiples los aspectos que hay que tener en cuenta al momento de tributar (en la presente investigación se mencionan tan solo unos pocos) a continuación se analizan las dificultades que presenta este tributo en el contexto de Bogotá (por ser la ciudad donde residimos, sin embargo, el tiempo no fue suficiente para ir ante las Autoridades Catastrales de otros municipios que se encuentran vinculadas al Instituto Geográfico Agustín Codazzi para resolver de los asuntos catastrales en los respectivos municipios) para responder al problema jurídico de esta investigación con relación a este impuesto. Para tal efecto, será necesario analizar: normas de carácter urbanístico, trámites antes catastro y la jurisprudencia del Consejo de Estado y la Corte Constitucional en la materia al igual que las nociones fundamentales de este impuesto.

---

<sup>22</sup> Resolución IGAC 70 de 2011 Artículo 76. Formación catastral. *“La formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a obtener la información de los terrenos y edificaciones, en los aspectos físico, jurídico, fiscal y económico de cada predio.*

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

*“Parágrafo: En este proceso se obtiene la información correspondiente de cada uno de los predios de la unidad orgánica catastral o parte de ella, teniendo como base los aspectos antes referidos, con el fin de lograr los objetivos generales del catastro”.*

<sup>23</sup> Resolución IGAC 70 de 2011 Artículo 97. Actualización de la formación catastral. *“La actualización de la formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a renovar los datos de la formación catastral, revisando los elementos físico y jurídico del catastro y eliminando en el elemento económico las disparidades originadas por cambios físicos, variaciones de uso o de productividad, obras públicas, o condiciones locales del mercado inmobiliario”.*

<sup>24</sup> Resolución IGAC 70 de 2011 Artículo 105. Conservación catastral. *“La conservación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a mantener al día los documentos catastrales correspondientes a los predios, de conformidad con los cambios que experimente la propiedad inmueble en sus aspectos físico, jurídico, económico y fiscal.*

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

*“Parágrafo: La realización de las labores del proceso de actualización de la formación catastral no interrumpe las actividades de conservación catastral”.*

### 3. Análisis jurisprudencial, normativo en materia de impuesto predial unificado y casos especiales

Después de haber realizado un breve repaso por la historia de este tributo y analizado sus nociones fundamentales es hora de estudiar las controversias jurisprudenciales que se desarrollan en torno a los procesos de determinación con este tributo. Para tal efecto expondremos dos casos que resultan ser en nuestra consideración problemas bastante ilustrativos para efectos de responder al problema jurídico planteado en este proyecto de investigación en relación con el impuesto predial unificado.

#### ➤ El POT y la UPZ 17

Un inmueble ubicado en la ciudad de Bogotá tiene una extensión de más de 360.000 m<sup>2</sup> distribuida de la siguiente manera: parte en suelo urbano la cual tiene una extensión de más de 240.000 m<sup>2</sup> y en suelo de expansión urbana más de 115.000 m<sup>2</sup>.

El Contribuyente presenta y paga ante la declaración del Impuesto Predial Unificado para la vigencia fiscal 2012 considerando las condiciones físicas de El Inmueble a primero de enero del año gravable en mención (conforme lo dispuesto en el artículo 1 de la Resolución IGAC 70 de 2011). Tanto porción de terreno de El Inmueble se ubica en suelo urbano como aquella situada en suelo de expansión urbana, son parte del denominado **Plan de Ordenamiento Zonal del Norte (en adelante, POZ Norte)**, y para su desarrollo urbanístico resulta indispensable la existencia jurídica de un **plan parcial**<sup>25</sup>, mientras no se adopte un plan parcial el contribuyente liquida por las porciones de terreno en mención un impuesto aplicando una tarifa del **4 por mil, que corresponde a un predio “no urbanizable”**.

---

<sup>25</sup> El Tribunal Administrativo de Cundinamarca tuvo en cuenta que el desarrollo de plan parcial requería en suelo urbano de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 4 del Decreto Distrital 380 de 2004 o UPZ 17 San José de Bavaria, en consonancia con el numeral 2 del artículo 32 del Decreto Distrital 190 de 2004 y del artículo 57 del Decreto 43 de 2010 y del artículo 27 del 464 de 2011 que lo modifica y, en suelo de expansión urbana, de conformidad con lo señalado, además, en el artículo 1 del Decreto 2181 de 2006, subrogado por el artículo 1 del Decreto 4300 de 2007)

A su turno, Autoridad Tributaria inicia un programa de fiscalización para verificar la exactitud de las declaraciones del Impuesto Predial Unificado correspondientes a la vigencia fiscal del año 2012.

Como resultado, la Autoridad Tributaria en nuestra opinión desconociendo los principios de capacidad contributiva y de prevalencia de la sustancia sobre la forma sostiene de manera errada que no resulta procedente liquidar una tarifa del **4 por mil**, pues considera que El Inmueble tiene un destino hacendario (según las tablas del acápite anterior) 62 – *Urbanizable no Urbanizado* – que corresponde a predios que están dentro del perímetro urbano y que no tienen restricción legal para adelantar ciertos tipos de desarrollo constructivo, y por tanto, consideran que debe tributarse a una tarifa del **33 por mil**.

La Autoridad Tributaria señala de manera sorprendente que pese a que reconoce que los instrumentos que posibilitan el desarrollo del predio no han sido expedidos *-como es el caso del Plan Parcial-*, El Inmueble no pierde la condición de urbanizable no urbanizado –sin entregar argumento alguno–, desconociendo abiertamente la realidad del tributo, con un único fin: el recaudo a toda costa.

Finalmente, la Autoridad Tributaria modifica parcialmente la liquidación oficial de revisión aplicando un **prorrateo tarifario** (*10 por mil al área ubicada en suelo de expansión y 33 por mil para el área ubicada en suelo urbano*) para liquidar el tributo toda vez que al considerar que El Inmueble tiene, en sus palabras, un “uso mixto” por estar ubicado en suelo urbano y en suelo de expansión, debe darle un tratamiento diferente. Aún a pesar de su propia confusión evidenciada a lo largo de la actuación que la lleva incluso a modificar su posición, también decide continuar con su pretensión de imponer sanción por inexactitud cuando una de las causales de exculpación de esta sanción ha sido la **diferencia de criterios** como lo resalta tanto la doctrina como la jurisprudencia al existir “*errores de apreciación*”<sup>26</sup> en el derecho aplicable a un caso en particular.

---

<sup>26</sup> CAHN-SPEYER, Paul. *La denominada causal de exculpación de la sanción por inexactitud por diferencia de criterios: naturaleza jurídica y prueba*. En: Estudios críticos de jurisprudencia tributaria. Tomo II. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Bogotá D.C., octubre de 2012.

El Consejo de Estado señala en que:

*“... Respecto de la sanción por inexactitud la Sala comparte la decisión del Tribunal en el sentido de exonerar a la sociedad demandante de la misma, pues contrario a lo estimado por la apoderada de la entidad demandada, es posible evidenciar en el caso discutido una diferencia de criterios respecto del derecho aplicable, como causal de su exoneración de la sanción en los términos del artículo 647 del Estatuto Tributario.”*<sup>27</sup> (Resaltado fuera del texto original)

De igual forma la Corte Constitucional en sentencia C-916 de 1999, al efectuar el examen de constitucionalidad del tercer inciso del artículo 647 del Estatuto Tributario Nacional (y que el Distrito Capital de Bogotá adopta en su propio Estatuto en el artículo 101), sobre la diferencia de criterios como causal de exculpación, establece lo siguiente:

*“... Lejos de contrariar la Carta Política, el contenido normativo de la norma sub-examine se acompasa con sus postulados y que, en particular, desarrolla lo preceptuado por los artículos 6º., 95-9 y 83 pues, como en la hipótesis que en ella se contempla, el contribuyente no ha transgredido la ley tributaria, ya que ha consignado en su declaración hechos y cifras completos que son ciertos, ciertamente, es lo razonable, equitativo y justo que se le exima de responsabilidad tributaria toda vez que el menor valor resulta de diferencias interpretativas con las oficinas de impuestos acerca del derecho aplicable, más no de conductas que le sean imputables al declarante pues, como ya se connotó, en dicho evento, los datos e informes que registró en su declaración tributaria son veraces, todo lo cual da cuenta que, contrariamente a lo afirmado por la actora, al expedir la norma en comento, el legislador precisamente le ha dado plena vigencia al principio de la buena fe”.* (Resaltado fuera del texto original)

A su turno, el artículo 101 del Decreto Distrital 807 de 1993 contempla como causal de exculpación de la sanción por inexactitud la diferencia de criterios<sup>28</sup> cuando la controversia verse sobre el derecho aplicable tal y como ocurre en el presente caso.

---

<sup>27</sup> Sentencia del 3 de octubre de del año 2007. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Consejera Ponente: Ligia López Díaz. Expediente 15908.

<sup>28</sup> “(...) no se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, **relativos**

En resumen, la cuantía del litigio que se desarrolla con la Autoridad Tributaria resulta de tomar los siguientes valores y tarifas:

**Tabla No. 4**

<b>Valores estimación de la cuantía</b>	
Impuesto a Cargo según la Autoridad Tributaria tarifa del <b>33 por mil</b>	<b>\$3.249.984.000</b>
Sanción por Inexactitud artículo 64 Decreto 807 de 1993 <sup>29</sup>	<b>\$4.387.763.000</b>
<b>Total</b>	<b>\$7.637.747.000</b>

Consideramos acertado el fallo que realiza en primera instancia el Tribunal Administrativo de Cundinamarca al señalar que de conformidad con los artículos 2 y siguientes del Decreto 4300 de 2007, la adopción de un plan parcial supone el agotamiento de una serie de etapas que culminan con la expedición de un decreto por parte del Gobierno Distrital mediante el cual se adopta, acto administrativo que para el momento de causación del tributo del caso que se analiza ni siquiera en la actualidad existe<sup>30</sup>.

*“Así las cosas, es más que evidente que sin la existencia jurídica de dicho plan parcial, El Inmueble no puede ser desarrollado urbanísticamente, razón por la cual, atendiendo al carácter real del tributo, no es dable predicar de él la condición de urbanizable no urbanizado que pretende atribuir la Autoridad Tributaria, cuando precisamente por una restricción legal El Contribuyente no puede obtener licencia de urbanización para ejecutar sobre el mismo un desarrollo urbanístico. Pretender lo contrario, es decir, considerar El Inmueble como urbanizable no urbanizado (o aún parte de él) es violentar su realidad y, por ende, la naturaleza del tributo en cuestión.*”

---

**a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos”** (Resaltado fuera del texto original).

<sup>29</sup> Artículo 64. Decreto 807 de 1993 *“Sanción por Inexactitud. La sanción por inexactitud, procede en los casos en que se den los hechos señalados en el artículo 101 y será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente o responsable”*.

<sup>30</sup> Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta Oral. Expediente. 25000233700020150170100. Magistrada Ponente. BEATRIZ MARIA MARTINEZ QUINTERO

*“Independientemente de que la Autoridad Tributaria en dicha discusión conceda la aplicación de una tarifa del 10 por mil al área ubicada en suelo de expansión y reduzca en dicha proporción la sanción por inexactitud, esta tarifa tampoco resulta aplicable por ser superior a la que realmente le corresponde a El Inmueble a primero de enero de la vigencia fiscal 2012. Es necesario mencionar que la realidad física de El Inmueble al momento de causación del impuesto no es otra que la de encontrarse localizado en un área que de acuerdo con la normatividad distrital aplicable requiere para su desarrollo urbanístico la adopción previa de un plan parcial que, a su turno, se repite, supone el agotamiento de una serie de etapas que culminan con la expedición de un decreto por parte del Gobierno Distrital mediante el cual se adopta el plan parcial respectivo, acto administrativo que para el momento de causación del tributo y, de hecho, ni siquiera en la actualidad existe”*<sup>31</sup>

En el presente caso, es claro que si el Plan Parcial se adopta -momento para el cual El Inmueble puede desarrollarse urbanísticamente- y El Contribuyente no lo urbaniza, puede estarse en presencia de un predio urbanizable no urbanizado y aplicar la tarifa del **33 por mil** antes no. Por eso, mientras ello no ocurra, jurídicamente consideramos que no es dable considerarlo en una categoría distinta a la de *no urbanizable* para aplicar una tarifa del **4 por mil**.

Respecto de lo anterior y decisión del Tribunal en Primera Instancia se extraen los siguientes extractos jurisprudenciales y un pequeño análisis de la decisión del tribunal

*“Pretender cobrar el tributo con base en una información catastral errada (que no resulta posible siquiera rectificar dada la posición de las Autoridades) implica privilegiar la simple forma (información catastral) sobre la sustancia (realidad física) desconociendo el principio previsto en el artículo 228 de la Constitución Política, máxime si se tiene en cuenta que el impuesto predial unificado es de carácter real (lo que de suyo excluye cualquier consideración que se aparte de la realidad física, jurídica, económica y fiscal de El Inmueble)”*<sup>32</sup>.

---

<sup>31</sup> *Ibíd.*

<sup>32</sup> *Ídem.*

De conformidad con el artículo 228 de la Constitución Política, en las decisiones de las autoridades que cumplen funciones públicas debe prevalecer el derecho sustancial. La Corte Constitucional en la Sentencia:

*“El principio (...), no puede ser ajeno al sistema tributario, máxime cuando éste se funda expresamente en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (CP. Art 363), de cuyo inalcanzables si se eleva la mera forma a criterio único y condicionante de la determinación, exigibilidad y pago de la obligación fiscal. En fin, el sistema tributario en el Estado social de derecho es el efecto agregado de la solidaridad de las personas, valor constitucional fundante (CP art. 1), que impone a las autoridades la misión de asegurar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares (CP art. 2). La efectividad del deber social de toda persona de ‘contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de concepto de justicia y equidad’, abona el criterio de privilegiar en esta materia la sustancia sobre la forma.”*<sup>33</sup>

Por esta razón, en garantía del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal y con el fin de satisfacer adecuadamente la obligación tributaria—*dada la connotación real de este tributo*—consideramos que es necesario examinar, más allá de la información que reporta la base de datos de catastro las condiciones reales de cualquier inmueble, *“las cuales, en este caso particular son las de un predio que no puede desarrollarse urbanísticamente, por lo que la condición real de El Inmueble es No urbanizable. En virtud del numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política todo ciudadano debe contribuir con el financiamiento de las cargas e inversiones del Estado dentro de criterios de justicia<sup>34</sup> y equidad. Esto último con el objeto de salvaguardar el principio de capacidad contributiva”*<sup>35</sup>.

---

<sup>33</sup> Sentencia de Constitucionalidad del 21 de enero de 1993. Magistrado Ponente. Eduardo Cifuentes Muñoz. Referencia: C-015.

<sup>34</sup> Artículo 2º del Decreto 807 de 1993 *“Los Funcionarios de la Dirección Distrital de Impuestos deberán tener en cuenta, en el ejercicio de sus funciones, que son servidores públicos, que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que el estado no aspira a que el contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas del Distrito”*. (Resaltado fuera de texto original).

<sup>35</sup> Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta Oral. Expediente. 25000233700020150170100. Magistrada Ponente. BEATRIZ MARIA MARTINEZ QUINTERO

Como lo sostiene Juan Rafael Bravo Arteaga, al examinar la forma como la ley tributaria se aplica a los contribuyentes, es fácil identificar que la equidad puede ser apreciada desde dos aspectos diferentes: el cualitativo y el cuantitativo<sup>36</sup>.

El primero, exige que las instituciones sean aplicables de una manera razonablemente uniforme a todos los contribuyentes, de manera que todos reciban el mismo tratamiento por parte de las Autoridades Tributarias. El segundo, supone que a cada uno se le exija una obligación conforme su capacidad económica. La equidad, en consecuencia, exige la preponderancia de lo sustantivo sobre lo formal<sup>37</sup>. Así las cosas, el sacrificio económico de cada cual no es otro que el que la propia ley prescribe al momento en el que se consolidan los elementos esenciales de la obligación tributaria.

En otras palabras, a los contribuyentes no se les debe exigir más allá de lo que la misma ley les exige.

En el caso analizado, para la vigencia fiscal 2012 la realidad física de El inmueble es la de ser “*No Urbanizable*”, razón por la cual, pretender desconocer la prevalencia de la sustancia sobre la forma para forzar la categoría del mismo a una que no le corresponde -pero que le conviene en términos de recaudo a la Autoridad Tributaria-, implica desconocer el **principio de capacidad contributiva**.

Resalta el Tribunal que la Autoridad Tributaria al obligar a El Contribuyente a asumir cargas que no está forzado a soportar, violenta el principio de no confiscatoriedad, por cuanto se vulnera la protección constitucional a la propiedad y a la iniciativa económica del contribuyente<sup>38</sup>. Sobre este principio la Corte Constitucional señala que:

*“La prohibición de impuestos confiscatorios no se deriva empero de la proscripción de penas de confiscación (CP art. 34), sino de la protección constitucional a la propiedad y la iniciativa*

---

<sup>36</sup> Bravo Arteaga, Juan Rafael. Nociones fundamentales de derecho tributario. Ediciones Rosaristas 1997. Página 226

<sup>37</sup> *Ibídem*.

<sup>38</sup> Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta Oral. Expediente. 25000233700020150170100. Magistrada Ponente. BEATRIZ MARIA MARTINEZ QUINTERO

*privadas (CP arts. 58 y 333) y de los principios de justicia y equidad tributarias (CP arts. 95-9 y 363). Esto significa que **no puede haber tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares.** En otra oportunidad, la Corte sostuvo que un impuesto es confiscatorio “cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia”.*<sup>39</sup> (Resaltado por fuera del texto)

Así las cosas, aceptar la posición de la Autoridad Tributaria implicaría en nuestra opinión forzar a que el contribuyente asuma un tributo por una cuantía que la ley no ha querido, hasta tanto no se adopte un **plan parcial**.

Finalmente, el Tribunal resalta que resulta inadmisibles el “prorrato” de tarifas realizado por la Autoridad Tributaria teniendo en cuenta que el formulario de la declaración del impuesto predial unificado ni siquiera contempla la posibilidad utilizar tarifas diferenciales, por tal motivo, resalta que no resulta posible imponer la sanción por inexactitud cuando se evidencia un error en el diseño de los formularios que elabora la propia administración de impuestos distrital al no contemplar dicho “prorrato” de tarifas<sup>40</sup>. Al respecto, el Consejo de Estado señala que es un deber de la Autoridad Tributaria que el diseño de los formularios permita a los contribuyentes declarar en debida forma, situación que en el presente caso no ocurre:

*“(…) la Sala reitera la necesidad de que la administración municipal o distrital sea cuidadosa en las instrucciones dadas a los contribuyentes y en el diseño de los formularios de declaración del impuesto predial”*<sup>41</sup>

Lo anterior demuestra que la Autoridad Tributaria está imponiendo una sanción por inexactitud con ocasión de un error propio, pues el formulario para declarar el impuesto predial unificado de la vigencia fiscal 2012 no permite aplicar el “prorrato” de tarifas.

---

<sup>39</sup> Sentencia de Constitucionalidad del 24 de abril del año 2013. Consejera Ponente. María Victoria Calle Correa. Referencia C-249/13

<sup>40</sup> Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta Oral. Expediente. 25000233700020150170100. Magistrada Ponente. BEATRIZ MARIA MARTINEZ QUINTERO

<sup>41</sup> Sentencias de 12 de septiembre de 2002. Exp. 12976 C.P. Dra. Ligia López Díaz y 25 de noviembre de 2004 Exp. 13895, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

En el presente caso fue interpuesto el recurso de apelación por parte de la Secretaría de Hacienda Distrital de Impuestos de Bogotá, decisión que actualmente se encuentra en discusión ante el Consejo de Estado, esperamos que esta corporación confirme la decisión de primera instancia teniendo en cuenta que es una discusión donde se debaten aspectos de nociones básicas en materia de impuesto predial unificado y de seguridad jurídica para los contribuyentes que tienen alguna dificultad con la Autoridad Tributaria frente al cobro y recaudo de este tributo, en especial si se encuentra en juego el patrimonio mismo de los contribuyentes.

### ➤ **Revisión y Rectificación ante Catastro**

Como bien señala el Doctor Álvaro Camacho, el vínculo entre catastro y las oficinas de registro es fundamental para tener actualizada la información de los inmuebles para conocer cuál es la realidad física, jurídica y económica de un predio<sup>42</sup>. Sin embargo, y de manera independiente al vínculo entre dichas entidades, le asiste un deber al poseedor o propietario para que dicha información se incorpore a catastro<sup>43</sup>.

Sin embargo, logramos evidenciar que para que dicha información se encuentre actualizada (por lo menos para el caso de Bogotá) resulta ser un trámite un poco más enredado de lo que parece y mientras esta información se actualiza (obteniendo la rectificación o revisión de la información de los predios) en catastro el pago del impuesto predial unificado se realiza de manera errada. Una

---

<sup>42</sup> Decreto 1711 de 1984. Artículo 1. “*El presente Decreto tiene por objeto reestructurar el intercambio obligatorio de información del registro con el catastro, establecer los procedimientos y los mecanismos para agilizar y tecnificar la función registral y reorganizar administrativamente el registro de instrumentos públicos, con el fin de adecuarlo a la operación de las funciones catastrales*”.

<sup>43</sup> Resolución 070 de 2011 IGAC. Artículo 110.- **Predios o mejoras no incorporadas al catastro.** “*Los propietarios o poseedores de terrenos, y de construcciones y/o edificaciones que no hayan sido incorporados al catastro, deberán comunicar a la autoridad catastral correspondiente, directamente o por intermedio de la tesorería municipal donde no hubiere oficina de catastro, con su identificación ciudadana o tributaria, la ubicación del terreno y de las construcciones y/o edificaciones, el área y valor, la escritura registrada o documento de adquisición, así como también la fecha de terminación de las edificaciones, con el fin de que dicha entidad catastral incorpore estos inmuebles al catastro*”.

Resolución 070 de 2011 IGAC. Artículo 152. **Verificación e Información:** “*El propietario o poseedor está obligado a:*

- “1. Cerciorarse de que todos los predios de su propiedad o posesión estén incorporados en el catastro, con la información actualizada.
- “2. Informar a la autoridad catastral los datos actuales, para que los cambios en los aspectos físicos, jurídicos y económicos se asuman en los procesos catastrales.
- “3. Suministrar datos, documentos y facilitar la obtención y captura de información, para el desarrollo de la actividad catastral.”

vez se rectifica o revisa la información en catastro, los contribuyentes posteriormente tienen que acudir ante la autoridad tributaria para solicitarle en devolución las sumas que pagan en exceso por concepto del impuesto predial unificado bajo el riesgo de que sean sancionados por una errónea liquidación de las sumas que se solicitan en devolución. Veamos:

El artículo 155 del Decreto Ley 1421 de 1993, establece que la base gravable del impuesto predial en Bogotá es el valor del inmueble estimado por el contribuyente, que no puede ser inferior al avalúo catastral del año anterior incrementado en el IPC, ni al autoavalúo del año anterior incrementado en el mismo porcentaje, sin perjuicio de solicitar autorización para declarar un valor inferior en caso de un decremento del precio.

Al respecto el Consejo de Estado ha Señalado que como la base gravable del impuesto predial se basa en el avalúo catastral, se acude al “catastro” en donde se muestran las circunstancias particulares de cada uno de los predios sujetos al tributo, dado que constituye el “inventario o censo, debidamente actualizado y clasificado de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares, con el objeto de lograr su correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica.” Por ende, el avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios obtenidos mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario<sup>44</sup>.

En la etapa de conservación catastral (*como bien se explicó en el acápite de nociones fundamentales la conservación es una de las modalidades de actualización de la información de Catastro*) es viable la revisión y rectificación de los errores cometidos en las etapas de formación o actualización, o pueden presentarse las llamadas “*mutaciones catastrales*”, que son los cambios sobrevinientes respecto de los elementos físicos, jurídicos o económicos del predio, los cuales deben ser informados por los propietarios o poseedores a las oficinas de catastro. Al respecto, señala el Consejo de Estado en la Sentencia citada que en el proceso de revisión catastral el propietario o poseedor puede demostrar que el avalúo no se ajusta a las características y

---

<sup>44</sup> Sentencia del 08 de mayo de 2008. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejera Ponente: Martha Inés Ortiz Barbosa. Expediente 16046

condiciones del predio, y contra las decisiones que se tomen proceden los recursos en vía gubernativa<sup>45</sup>.

Así las cosas, el trámite para revisar el avalúo catastral es diferente del proceso de determinación del impuesto predial, *“de ahí que no sea conducente que el contribuyente pretenda que las autoridades distritales modifiquen la formación catastral del inmueble, cuando es obligación del particular estar atento al valor que el Departamento de Catastro Distrital reporta del bien, y si existe algún tipo de reparo, acudir al proceso especial instituido para ese efecto”*<sup>46</sup>.

Agrega además que el valor de los bienes inmuebles que figuran en el registro catastral por ser un parámetro que debe observar el contribuyente para la liquidación del impuesto predial, **lo obliga a estar atento no solamente del monto en que estén cuantificados, sino a que aparezcan en él, todas las mutaciones, desglobes y cambios que incidan en las condiciones físicas y económicas del predio y por supuesto en el precio.**

Así las cosas, se evidencia que si existe alguna irregularidad u omisión que quiera ser subsanada para efectos del impuesto predial debe realizarse mediante la utilización del proceso de revisión catastral reglado para tal efecto y que a continuación exponemos los pormenores de dicho proceso. La Sala resalta que no puede ser el proceso de determinación del Impuesto Predial la oportunidad para hacerlo, toda vez que el papel de la Administración Distrital es verificar que en el denuncia tributario se lleve la base gravable correcta que, para el asunto debatido, corresponde al “avalúo catastral”, por ser superior al respectivo autoavalúo<sup>47</sup>.

➤ **Sobre el proceso de revisión ante catastro:**

En virtud del artículo 4 de la ley 601 de 2000 la solicitud de revisión del avalúo catastral puede presentarse en cualquier momento con el objeto que la base de datos de catastro se encuentre debidamente actualizada.

---

<sup>45</sup> Ibídem.

<sup>46</sup> Ídem.

<sup>47</sup> Sentencia del 08 de mayo de 2008. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejera Ponente: Martha Inés Ortiz Barbosa. Expediente 16046

Sobre el artículo en mención, es preciso resaltar que la Corte Constitucional declara inexecutable de manera parcial el artículo 4 de la Ley 601 de 2000 toda vez que en su redacción contemplaba una fecha perentoria para solicitar la revisión de los avalúos de formación, actualización o conservación catastral. La expresión *-15 de mayo del correspondiente año gravable-* que se declara inexecutable toda vez que “...*en criterio de la Corte resulta contraria al Ordenamiento Superior, pues realmente se trata de un término muy breve que restringe irrazonablemente el derecho que tienen los contribuyentes del impuesto predial, de controvertir ante las autoridades catastrales una decisión que tiene efectos tributarios como es el avalúo catastral*”<sup>48</sup>.

En términos generales como bien resalta la Corte Constitucional, la función catastral, constituye una función pública desarrollada por autoridades públicas encargadas de adelantar la formación, actualización y conservación de los catastros del país según la normatividad que para el efecto se expida, la cual a su turno (dada su finalidad y actividades que la caracterizan), cuenta con un procedimiento especial administrativo especial, por ello, la formación, conservación y actualización de la formación catastral revisten una naturaleza administrativa especial que se concreta en una regulación legal propia para los distintos aspectos que requiere su desarrollo, como ocurre con la determinación de las garantías procesales específicas destinadas a proteger los derechos de los afectados.

Para el caso de Bogotá, en ejercicio de las atribuciones que le confiere la Ley 14 de 1983, el Decreto Reglamentario 3496 de 1983, el Acuerdo 004 del 2 de mayo de 2012 del Consejo Directivo de la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital (en adelante, “UAECD” o la “Autoridad Catastral”), las Resoluciones IGAC Nos. 70 de 2011 y 1055 de 2012, es la entidad competente para conocer de las solicitudes revisión de avalúos catastrales.

Considerando que Catastro es la entidad que se encarga de realizar “*el inventario o censo, debidamente actualizado y clasificado, de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares, con el objeto de lograr su correcta identificación física, jurídica, fiscal y*

---

<sup>48</sup> Sentencia de Constitucionalidad del 28 de noviembre del año 2001. Magistrada Ponente: Clara Inés Vargas Hernández. Referencia C-1251 del año 2001.

*económica*<sup>49</sup>, es necesario conocer con certeza cuál es la verdadera característica física de un determinado bien inmueble es fundamental para determinar, de una parte, la correcta forma de renovar los datos e información de catastro (debidamente actualizado y clasificado), y, de otra, la correcta forma de tributar por concepto de impuesto predial unificado, pues en virtud del Estatuto Tributario de Bogotá el hecho generador de este tributo recae sobre la realidad física de un predio (dadas las connotaciones reales de este gravamen) en el Distrito Capital a primero de enero de cada año. Así las cosas, al estar desactualizada la información en la base de datos de la Autoridad Catastral, conlleva a que la respectiva declaración del tributo en mención se presente y se liquide de manera equivocada.

En virtud del artículo 133 de la resolución citada, en el caso que el propietario o poseedor de un predio considere que el avalúo catastral del mismo no se ajusta a sus correctas características y condiciones reales (realidad física) puede solicitar entre otros elementos, la revisión del avalúo catastral con el objeto de que se actualice en debida forma la información que reposa en la base de datos de catastro, y que en materia impositiva, se prevenga o se elimine cualquier vulneración a los principios constitucionales de los contribuyentes de capacidad contributiva y equidad tributaria y que adicionalmente se impida que el Distrito Capital se enriquezca injustificadamente con el pago excesivo de tributos.

En virtud de la Resolución IGAC 70 de 2011 la Autoridad Catastral asigna el valor catastral de los predios por medio de procesos de formación, actualización de la formación y conservación catastral tomando como referencia los valores del mercado inmobiliario. Según el parágrafo 2 del artículo 8 de la norma en mención, para tal efecto “(...) *las autoridades catastrales desarrollarán los modelos que reflejen el valor de los predios en el mercado inmobiliario de acuerdo a sus condiciones y características*”. (Resaltado fuera del texto original)

Así las cosas, se observa que de la normatividad analizada las etapas de formación catastral, conservación catastral y actualización de la formación catastral, poseen una regulación específica sobre garantías procesales para que los propietarios o poseedores afectados controviertan las

---

<sup>49</sup> Instituto Geográfico Agustín Codazzi. Resolución 70 de 2011 “por la cual se reglamenta técnicamente la formación catastral, la actualización de la formación catastral y la conservación catastral”. Artículo 1

decisiones allí adoptadas ante las autoridades que las proferieron. La normatividad ofrece la posibilidad de que los avalúos catastrales resultantes del sometimiento de un predio a un proceso de formación catastral o de actualización de la formación catastral puedan ser revisados mediante el mecanismo legalmente establecido de la revisión del avalúo dentro del proceso de conservación catastral.

La Corte Constitucional ha señalado al respecto: *que el mecanismo de revisión del avalúo de los resultados de las etapas de formación y actualización de la formación catastral, de origen legal, detenta toda la entidad jurídica para asegurar que los cuestionamientos que resulten de las decisiones adoptadas por las autoridades catastrales se tramiten con observancia de los derechos al debido proceso y defensa y con protección de los derechos e intereses de los administrados, en el entendido de que se desarrolla bajo los mandatos de los principios de publicidad, doble instancia, contradicción de la prueba, revisión de la decisión, impugnación de la providencia que desata la solicitud de revisión, en la forma y términos previamente establecidos. Su vigencia, además, presenta una regulación específica que en concepto de la Sala garantiza los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad que deben imperar en el ejercicio de la función administrativa*<sup>50</sup>.

Una vez presentada la solicitud de revisión por el propietario o poseedor interesado ante la Autoridad Catastral en virtud del artículo 38 del Decreto 3496 de 1983<sup>51</sup>, ésta cuenta con el término de 15 días hábiles para pronunciarse sobre la solicitud. Desafortunadamente este término jamás es respetado por lo que los interesados de obtener una pronta decisión deben acudir a escritos de instancia e incluso acciones de tutela para que sea resuelta la solicitud ya que no existe norma que señale expresamente que la falta de pronunciación dentro del término perentorio señalado configura la causal de silencio administrativo positivo.

---

<sup>50</sup> Sentencia de tutela del 15 de agosto de 1997. Magistrado Ponente: Hernando Herrera Vergara. Referencia T-377 de 1997

<sup>51</sup> Decreto 3496 de 1983. Artículo 38. “Plazos para resolver sobre las solicitudes de revisión: “*Las autoridades catastrales tendrán un plazo de 15 días hábiles para resolver sobre la revisión del avalúo.*”

En el evento desfavorable de una decisión de no revisar el Avalúo del predio, debe interponerse el recurso de reposición y en subsidio el de apelación<sup>52</sup>, de una parte, para controvertir la decisión sobre la no revisión del avalúo catastral y, de otra, para agotar la actuación administrativa relativa a los recursos consagrados en la ley, conocido también “*el agotamiento de la vía gubernativa*”<sup>53</sup> aunque esta expresión ya desapareció de la terminología procesal administrativa después de la Ley 1437 de 2011<sup>54</sup>.

En el evento que se obtenga una decisión desfavorable, debe procederse a demandar los actos administrativos que dan lugar a la no revisión de la información como aquellos que resuelven los recursos mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. Pero de resolverse la decisión en favor del solicitante, esto es, que se revise la información del predio para actualizar la información que reposa en catastro y que de manera previa el propietario o poseedor del predio haya pagado sumas por concepto del impuesto predial unificadas en exceso, puede solicitar la devolución de dichas sumas, actuación que consideramos que de una parte, se ejerza el derecho como poseedor o propietario para que se respete su capacidad contributiva (debiendo pagar lo que realmente exige la Ley) y de otra, la posibilidad de ser sancionado por la Autoridad Tributaria ante una eventual liquidación de impuestos.

---

<sup>52</sup> *Ibíd.* Artículo 33. Recursos de reposición y apelación en la revisión: “*contra la resolución que desata la solicitud de revisión proceden los recursos de reposición y de apelación; el de reposición, ante el mismo funcionario que pronunció la providencia; y el de apelación, ante el inmediato superior; en ambos casos con el objeto de que se aclare, modifique o revoque*”.

<sup>53</sup> *Ídem.* Artículo 37. Agotamiento vía gubernativa: “*para todos los efectos legales a que haya lugar, se entenderá agotada la vía gubernativa, cuando las providencias no son susceptibles de ninguno de los recursos establecidos en el artículo 33 del presente decreto, o cuando estos recursos se han decidido*”.

<sup>54</sup> Sentencia del 29 de mayo de 2014. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Expediente. 20383.

➤ **Sobre las sumas que se pagan en exceso por concepto de impuesto predial unificado:**

Un pago en exceso en materia tributaria se configura cuando un contribuyente paga más de lo que la obligación tributaria le exige (lo que la ley le exige), mientras que un pago de lo no debido es cuando se paga una obligación a la cual no se encontraba sujeto (ej. Excluido del pago de un determinado impuesto). En uno u otro caso, quienes incurran en esta clase de pagos se encuentran facultados para solicitar en devolución dichas sumas teniendo en cuenta las siguientes consideraciones.

El artículo 59 de la Ley 788 de 2002 señala que las normas las entidades territoriales no pueden desconocer lo previsto en las normas de procedimiento establecidas en el Estatuto Tributario Nacional, entre ellas, las previstas para el proceso de devolución de las sumas que se pagan en exceso. Al respecto, la norma señala:

*“Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, **devoluciones**, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos”*

En el caso de un pago en exceso por concepto de impuesto predial posterior revisión del avalúo catastral de un predio, puede solicitar su devolución, mediante su reintegro en títulos de devolución de impuestos (TIDIS), cheque o giro a cuenta bancaria, de conformidad con el artículo 862 de esta misma norma.

Al respecto, es importante resaltar si bien el artículo 850 del Estatuto Tributario establece que la Autoridad Tributaria, se agrega, debe devolver los pagos en exceso que hayan efectuado los contribuyentes por concepto de obligaciones tributarias *“siguiendo el mismo procedimiento que se*

*aplica para las devoluciones de los saldos a favor*”, para la solicitud de devolución de estos saldos no se aplica el término de dos años que la ley tributaria especial señala para ese procedimiento. Según el Consejo de Estado (pronunciándose en varias ocasiones sobre el término para solicitar la devolución de pagos en exceso y/o de lo no debido<sup>55</sup>), porque la solicitud de devolución **no se pretende establecer un mayor saldo a favor sino “probar la inexistencia legal para realizar un pago, el trámite pertinente no es el previsto en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, que limitan la petición de devolución a dos años”**<sup>56</sup>, sino que por expresa disposición de los artículos 11 y 16 del Decreto 2277 de 2012, las solicitudes de devolución o compensación por pagos en exceso o de lo no debido deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el artículo 2536 del Código Civil, esto es, en el término de cinco años, contados a partir del pago efectivo.

Observando con detalle la información que solicita la Autoridad Tributaria de Bogotá para presentar la solicitud de devolución de los pagos en exceso<sup>57</sup>, se observa que exige el cumplimiento de un requisito que no está en la norma y es solicitar a la línea 195 de Bogotá una cita para presentar la solicitud de devolución. En nuestra opinión esta es una actuación administrativa que no está llamada a prosperar y que de hacerlo violaría el debido proceso de cualquier contribuyente que posea un saldo a favor porque el término de prescripción de las sumas de dinero está sujeto es al paso del tiempo y no de un requisito el cual ni siquiera se encuentra reglado.

---

<sup>55</sup> Sobre el término para solicitar la devolución de pagos en exceso o de lo no debido se reiteran sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 10 de febrero de 2004, Exp. 13271, M.P. María Inés Ortiz Barbosa; 12 de noviembre de 2004, Exp. 11604, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; 24 de julio de 2008, Exp. 16816, M.P. María Inés Ortiz Barbosa; 24 de septiembre de 2008, Exp. 16163, M.P. María Inés Ortiz Barbosa; 16 de julio de 2009, Exp. 16665, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 31 de julio de 2009, Exp. 16577, M.P. Héctor J. Romero Díaz; 6 de agosto de 2009, Exp. 17403, M.P. William Giraldo G.; 13 de agosto de 2009, Exp. 16569, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 3 de septiembre de 2009, Exp. 16347, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 5 de noviembre de 2009, Exp. 16591, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 11 de noviembre de 2009, Exp. 16567, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>56</sup> Sentencia del 30 de septiembre de 2013. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez R. Expediente 20173.

<sup>57</sup> <http://www.shd.gov.co/shd/node/17083> y <http://www.secretariageneralalcaldiamayor.gov.co/servicio-al-ciudadano/linea-195/agende-su-cita-en-la-linea-195-para-solicitar-devolucion-y-compensacion-de-impuestos-distritales> páginas web consultadas el día 18 de julio de 2016.

#### **4. Consideraciones finales de los problemas analizados (POT y el proceso de revisión de avalúo catastral) frente a la capacidad contributiva y demás principios constitucionales**

En ese contexto, “*el contenido económico*” inmerso en el hecho generador y la “*capacidad contributiva*” de los propietarios o poseedores de bienes inmuebles no tan fácil de evidenciar en materia del impuesto predial unificado, porque, precisamente, consideramos la mayor dificultad que ofrece la regulación del impuesto en mención es la correcta identificación de las verdaderas condiciones físicas de un predio, por ello determinar un tributo con base en una información catastral errada implica, además de violar el principio de capacidad contributiva, privilegiar la simple forma (información catastral) sobre la sustancia (realidad física) desconociendo el principio previsto en el artículo 228 de la Constitución Política, máxime si se tiene en cuenta que el impuesto predial unificado es de carácter real por lo que no se puede aceptar cualquier consideración que se aparte de la realidad física, jurídica, económica y fiscal de El Inmueble.

Es absolutamente inadmisibles que en un Estado Social de Derecho siga sucediendo que la Autoridad Tributaria, sin más, motive *–aparentemente–* los actos que produce en ejercicio de sus facultades de fiscalización, al amparo de la excusa de que la información contenida en las bases de datos de Catastro es la que utiliza para cumplir sus funciones, desconociendo que en su calidad de extremo activo de la obligación tributaria le corresponde, de una parte, determinar el tributo con fundamento en la realidad física (lo que de suyo exige que la base gravable sea acertada), de cualquier bien inmueble, máxime si se tiene en cuenta que el impuesto predial unificado es de carácter real y, de otra, garantizar la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal (lo que supone un examen que debe ir más allá de la simple toma de la información que reporta la base de datos de la Autoridad Catastral).

De conformidad con el artículo 228 Superior, en las decisiones de las autoridades que cumplen funciones públicas debe prevalecer el derecho sustancial. La Corte Constitucional en la Sentencia C-015 de 21 de enero de 1993 como ya se señaló en el presente acápite.

## **II. Contribución por la participación en el efecto plusvalía**

Como veremos en el presente acápite, la contribución por participación en el efecto plusvalía se constituye como un tributo que se causa, se liquida y se paga con base en una mera expectativa, que de no ejecutarse o realizarse en las mismas condiciones previstas al momento de su causación, liquidación y pago genera efectos adversos a la realidad económica que lo motivó. Esta situación necesariamente se traduce en la imposición de un tributo que no consulta la verdadera capacidad de pago y situación social y económica de los sujetos pasivos de la correlativa obligación tributaria.

Se reitera que el citado tributo establece el valor comercial de los inmuebles anticipadamente, esto es, sin haberse ejecutado el hecho generador que da lugar a causar el tributo lo que implica especulación en su cobro, sin contar o prever las fluctuaciones que puede tener el mercado inmobiliario.

Por ello, el presente acápite se basa en dilucidar los siguientes aspectos que consideramos relevantes para poder analizar el tributo en mención. El primero de ello, las características esenciales de este gravamen; y el segundo, aspectos procedimentales para las discusiones frente a la determinación y cobro de este impuesto (las notificaciones y recursos).

Para tal efecto, consideramos acertado traer a colación para efectos de la introducción de aspectos generales del tributo la gran ilustración que brinda el autor Álvaro Camacho de lo que es el concepto de la contribución por la participación en el efecto plusvalía:

*“...la movilización de parte de aquellos incrementos del valor de la tierra atribuible a los esfuerzos de la comunidad para convertirlos en recaudación pública por la vía fiscal o más directamente en mejoramiento in loco en beneficio de los ocupantes o de la comunidad en general. Esas plusvalías resultan en general de acciones ajenas al propietario y más notablemente derivan de la actuación pública, sea por medio de inversiones en infraestructura o de decisiones regulatorias sobre el uso del suelo urbano. A parte de eso estos incrementos del valor de la tierra sin una intervención por*

*parte del sector público para su recuperación, son apropiados de forma privilegiada por los propietarios”<sup>58</sup>*

Según el autor, la participación de todos los ciudadanos en la financiación de los gastos públicos, el reparto justo de las cargas fiscales y la relación tener grado de desarrollo y realidad tributaria son un tema de preocupación en este caso, de las entidades territoriales. Por ello, señala que nuestra Carta Política se proclama la obligación de todos los ciudadanos de contribuir con los gastos públicos dentro de los conceptos de justicia y equidad (Numeral 9 del artículo 95 C.P.). Por ello, es necesario analizar la naturaleza jurídica de este tributo<sup>59</sup>.

Fundamento Constitucional se encuentra en el artículo 82 de la Carta Política que señala:

*“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”*

La participación en el efecto plusvalía es un tributo inmobiliario que grava la propiedad inmueble que resultan de las actuaciones urbanísticas que determina la ley. Normativamente, **el hecho generador** de este tributo en términos del artículo 74 de la Ley 388 de 1997 contempla:

De una parte, una “*acción urbanística*” que autorizan específicamente a destinar el inmueble a **un uso más rentable**; o bien a **incrementar el aprovechamiento del uso del suelo permitiendo una mayor área edificada** de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo POT o los instrumentos que lo desarrollen. Según la norma en mención estas acciones urbanísticas son:

- a. La incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte de suelo rural como suburbano
- b. Establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo;

---

<sup>58</sup> Camacho Montoya, Álvaro. “La plusvalía: un nuevo tributo inmobiliario”. Editorial TEMIS, año 2003. pp. 1 y 2

<sup>59</sup> *Ibíd.* p. 5

- c. 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 este evento, su **exigibilidad** sólo será aplicable en el momento en que se presenten para el propietario o poseedor del inmueble respecto del cual se haya declarado un efecto plusvalía, en cualquiera de las siguientes situaciones<sup>60</sup> que nosotros hemos denominado “*actuaciones urbanísticas*”:

- a. **Solicitud de una licencia de construcción o de urbanización**, para las *acciones urbanísticas* contempladas en los literales a), b) y c) descritos anteriormente.
- b. **Cambio efectivo de uso del inmueble**, sólo se predica para la *acción urbanística* denominada **Establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo**
- c. **Transferencia del dominio del inmueble** sólo se predica para la *acción urbanística* denominada **la incorporación de suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte de suelo rural como suburbano**

Si bien es cierto que se requiere de una acción urbanística como de una actuación urbanística no puede hacer exigible la contribución por participación en el efecto plusvalía si la acción urbanística no representa un uso más rentable para el bien inmueble o bien a incrementar el aprovechamiento del uso del suelo permitiendo una mayor área edificada. El Consejo de Estado ha resaltado al respecto que:

*“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***

---

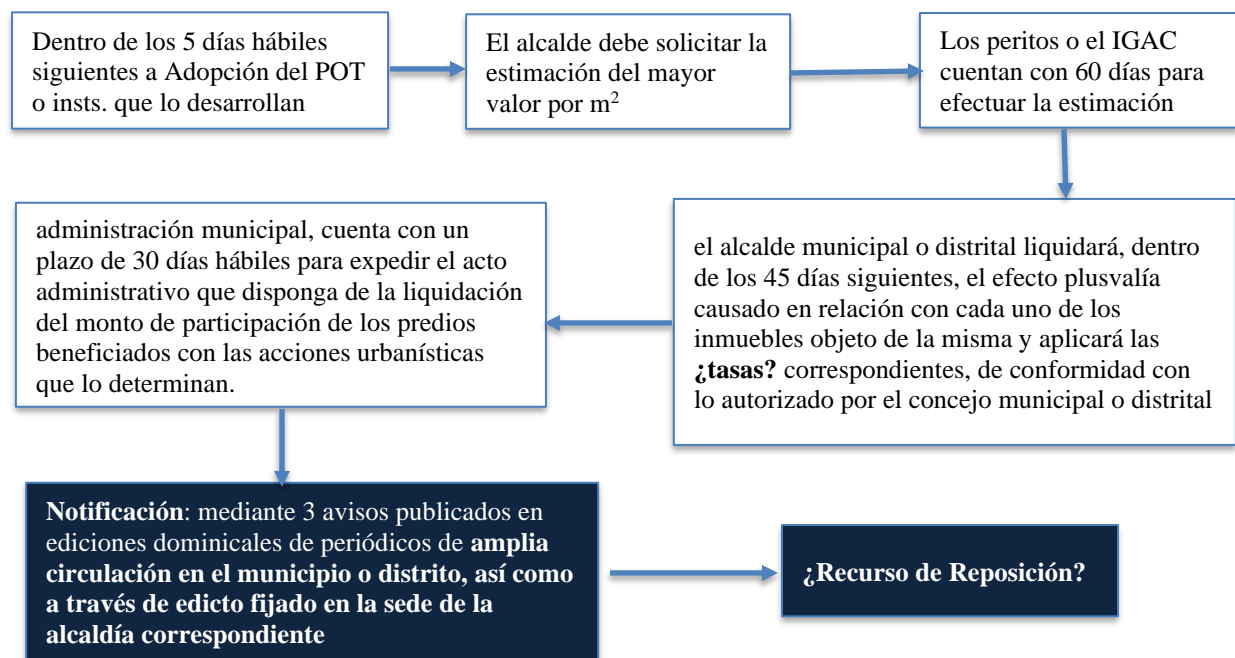
<sup>60</sup> Artículo 83 Ley 388 de 1997

*uso más rentable o incrementar el aprovechamiento del suelo permitiendo una mayor área edificada.*<sup>61</sup> (Resaltado por fuera del texto original)

### **Procedimiento del Cálculo y liquidación (Artículos 80 y 81 de la Ley 388 de 1997):**

Directamente el IGAC o peritos técnicos establecen precios comerciales por m<sup>2</sup> considerando la acción urbanística y determinan el precio de referencia conforme con los artículos 75 (Incorporación suelo rural al suelo urbano), 76 (Cambio de uso) y/o 77 (mayor aprovechamiento del suelo) teniendo en cuenta el siguiente procedimiento:

#### **Gráfica**



Del procedimiento antes descrito se destacan los recuadros oscuros por presentar dos asuntos que requieren especial atención:

<sup>61</sup> Sentencia del 05 de diciembre de 2011. Sección Cuarta. Consejo de Estado. Magistrada Ponente. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Expediente. 16352

## 2. Notificaciones de los actos administrativos requieren notificación personal y no por aviso

Al respecto, la Corte Constitucional ha expuesto que la notificación de los actos administrativos es una garantía de los administrados al derecho fundamental del debido proceso. Según esta Corporación, como derecho fundamental opera como defensa de la autonomía y libertad del ciudadano, límites al ejercicio del poder público y barrera de contención a la arbitrariedad<sup>62</sup>.

*“La notificación es el acto material de comunicación por medio del cual se ponen en conocimiento de las partes o terceros interesados los actos de particulares o las decisiones proferidas por la autoridad pública. La notificación tiene como finalidad garantizar el conocimiento de la existencia de un proceso o actuación administrativa y de su desarrollo, de manera que se garanticen los principios de publicidad, de contradicción y, en especial, de que se prevenga que alguien pueda ser condenado sin ser oído. Las notificaciones permiten que materialmente sea posible que los interesados hagan valer sus derechos, bien sea oponiéndose a los actos de la contraparte o impugnando las decisiones de la autoridad, dentro del término que la ley disponga para su ejecutoria. Sólo a partir del conocimiento por las partes o terceros de las decisiones definitivas emanadas de la autoridad, comienza a contabilizarse el término para su ejecutoria.*

*“(…)*

*“El ordenamiento jurídico sanciona el acto no notificado con su ineficacia o inoponibilidad. La ley condiciona los efectos de una decisión que pone término a un trámite administrativo a su notificación, a menos que la parte interesada conociendo de la misma, convenga o ejercite en tiempo los recursos legales (C.C.A. art. 48). Así, pues, mientras no se surta o realice materialmente la notificación, la decisión administrativa respectiva carece de efectos jurídicos respecto del administrado, o sea, es ineficaz”<sup>63</sup>.*

---

<sup>62</sup> Sentencias de Constitucionalidad del 25 de noviembre de 2003. Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño. Referencia C-1114 de 2003; del primero de diciembre de 2010. Magistrado Ponente: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Referencia C-980 de 2010; del 23 de enero de 2013. Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo. Referencia: C-012 de 2013.

<sup>63</sup> Sentencias de Tutela del 12 de febrero de 2001. Magistrado Ponente: Jorge Gregorio Hernández Ramírez. Referencia: T-165 de 2001.

Así las cosas y teniendo en cuenta que el acto administrativo tiene incidencia directa en asuntos de carácter tributario (liquidación de la contribución) su notificación involucra reglas de procedimiento tributario, las cuales, como ya hemos observado en la presente investigación debe sujetarse a las reglas del Estatuto Tributario Nacional y, por ende, debería notificarse dicho acto utilizando los medios principales de que tratan los Artículos 565, 566 y 569 de dicha normativa.

De manera que no entendemos cómo en este caso (el acto administrativo que contiene la liquidación del monto de participación de los predios beneficiados con las acciones urbanísticas que lo determinan) se permite la notificación por aviso y por edicto y mucho menos, el análisis que realiza la Corte Constitucional en la sentencia C -035 de 2014<sup>64</sup>, que en principio pareciera que querer declararla como inexecutable, sin embargo, su “*desenlace*” resulta en nuestra opinión, desata una decisión desacertada y contraria a la jurisprudencia del debido proceso y notificación de los actos administrativos citada en el presente acápite. Veamos:

*“...la decisión legislativa de prever que el acto administrativo que establece la participación del efecto plusvalía se notifique por avisos y edictos no es compatible con la Constitución Política. Sin embargo, declarar la inexecutable simple del enunciado normativo demandado **produciría un vacío normativo y notables traumatismos en el recaudo de dineros relevantes para que los municipios desplieguen tareas de índole social.***”

*“Por lo tanto, en atención a la naturaleza de esos actos administrativos, y a la existencia de normas en el Estatuto Tributario sobre notificación de actos tributarios, que guardan semejanza con la liquidación del impuesto plusvalía, la Corte **acogerá la solicitud subsidiaria de la demanda** y apoyada por el Procurador General de la Nación, **en el sentido de declarar la executable de la norma, bajo la condición de que antes de publicar los avisos y edictos en cuestión se agote la notificación personal o por correo***”

---

<sup>64</sup> Sentencia de Constitucionalidad del 29 de enero de 2014. Magistrado Ponente: Luis Ernesto Vargas Silva. Referencia: C-035 de 2014

*del acto de liquidación del efecto plusvalía, siguiendo las reglas generales del Estatuto Tributario.”* (Resaltado por fuera del texto)

### **3. Recurso de reposición vs. Recurso de reconsideración**

En materia tributaria el recurso de reconsideración y las acciones ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo son el mecanismo por excelencia para la defensa de los derechos de los sujetos pasivos de la obligación tributaria que, con ocasión de la actuación de la administración tributaria sean amenazados o vulnerados. Teniendo en cuenta que la interposición de recursos también es un tema de procedimiento el recurso a interponer es el de reposición para controvertir la liquidación de la participación en el efecto plusvalía y no el recurso de reconsideración.

Sobre el particular no se pudieron hallar sentencias que se refirieran directamente al tema en particular, sin embargo, consideramos que se configura una violación al principio de legalidad contenido en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

De otra parte, finalmente encontramos un **segundo hecho generador** el cual se encuentra relacionado con la realización de obras públicas que hayan sido previstas en cualquiera de los instrumentos de gestión del suelo (POT's, Planes Parciales, etc.) **y no se haya utilizado la denominada contribución por valorización para financiarlas.** En este evento, las Entidades Territoriales pueden determinar el mayor valor adquirido por los predios **como consecuencia de la ejecución del plan de obras** conforme unas reglas que en nuestra consideración difieren notoriamente de las previstas en los artículos 75, 76 y 77 de la Ley 388 de 1997, y, por ende, resultan altamente cuestionables frente a la determinación de la base gravable de este tributo.

Según el artículo 87 de la Ley 388 de 1997 señala que se liquida la contribución por participación en el efecto plusvalía de la siguiente manera como consecuencia de la ejecución del plan de obras de la siguiente manera:

*“El efecto de plusvalía se calculará **antes, durante o después** de concluidas las obras, sin que constituya límite el costo estimado o real de la ejecución de las obras. Para este efecto, la administración, **mediante acto que no podrá producirse después de seis (6) meses de concluidas las obras, determinará el valor promedio** de la plusvalía estimada que se produjo por metro cuadrado y definirá las exclusiones a que haya lugar, de conformidad con lo previsto en la presente Ley”.* (Resaltado por fuera del texto original).

Se observa que la liquidación de la contribución mediante este mecanismo es a todas luces una disposición que vulnera la capacidad contributiva de aquellos contribuyentes que se han beneficiado de obras públicas porque tal y como se encuentra redactada la norma pareciera que no existe una objetividad en su recaudo, pues éste puede realizarse en cualquier omento (antes, durante o después) afectando la base gravable.

Sobre el asunto en particular, no se pudo evidenciar jurisprudencia de las Altas Cortes.

## Conclusiones

Considerando los recientes cambios normativos que se han venido implementando en materia tributaria en Colombia (que por cierto son varios y de carácter sustancial), y de los múltiples proyectos de reformas tributarias que siempre han estado en curso, podemos observar que la propiedad inmueble se encuentra sujeta a múltiples gravámenes porque el legislador ha considerado (en nuestro criterio de manera errada) que la simple posesión de un patrimonio equivale o puede compararse con un sinónimo de riqueza. Sin embargo, en virtud de lo analizado en la presente monografía investigativa en relación con el impuesto predial unificado y la contribución por participación en el efecto plusvalía pudimos observar que la normatividad que impone la obligación tributaria es insuficiente y por ello, creemos que no se compadece con la capacidad de pago de los contribuyentes de manera que no garantiza los principios constitucionales de la tributación.

La imposición de tributos sin consultar o tener presente el principio de capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la obligación tributaria altera los principios de igualdad, equidad y progresividad tributaria que deben propender por generar riqueza y no extraerla, es decir que no se impongan tributos con ánimo confiscatorio. En los casos analizados pudimos evidenciar cuán sencillo es imponer un tributo sobre la propiedad sin consultar la capacidad de pago del propietario o poseedor de un predio:

- En el caso del impuesto predial unificado, se impone un tributo con base “*a la información que reposa en catastro*” la cual muchas veces se encuentra desactualizada; o puede ocurrir que la Autoridad Tributaria imponga un tributo y una sanción sin la aplicación de normas urbanísticas para identificar la verdadera realidad física del inmueble.
- En el caso de la contribución por la participación en el efecto plusvalía observamos que no existe objetividad para calcular la base gravable del tributo cuando se realizan obras públicas que hayan sido previstas en cualquiera de los instrumentos de gestión del suelo (POT's, Planes Parciales, etc.) **y no se haya utilizado la denominada contribución por valorización para financiarlas**, ya que el efecto plusvalía puede calcularse antes, durante o después de

concluidas las obras (consideramos que de esta forma es imposible medir la capacidad de pago de un contribuyente). Consideramos que pueden encontrarse dificultades en cuanto al cobro de la contribución por participación en el efecto plusvalía cuando a pesar que el ente territorial realice una acción urbanística y el propietario o poseedor realicen una actuación urbanística (hecho generador visto en la presente investigación) le compete al contribuyente demostrar (al interesado en no pagar el gravamen) que dicha acción urbanística no le representó para su inmueble un **uso más rentable**; o que haya **incrementado el aprovechamiento del uso del suelo** que le permita una mayor área para edificar de acuerdo con lo que se estatuya formalmente en el respectivo POT o los instrumentos que lo desarrollen, circunstancia que además nos genera los interrogantes ¿cuántos contribuyentes conocen la forma de debatir el cobro de este tributo? ¿y en el evento que lo hagan sabrán pedir en devolución las sumas que pagan en exceso?

Creemos que la capacidad de pago de los contribuyentes es medible y aunque pueda resultar compleja su implementación (particularmente la de los bienes inmuebles considerando el carácter real de estos tributos), le corresponde al Estado adelantar las medias necesarias para hacerlo una realidad en la práctica. No establecer criterios de medición de la capacidad de pago de los tributos, significa permitir que algunos impuestos sean confiscatorios y más si el ciudadano común y corriente no tiene idea cómo cuestionar el cobro

## Referencia Bibliográfica

- Camacho Montoya, Álvaro. “El Impuesto Predial Unificado. Análisis desde una perspectiva nacional. Vínculo con el Catastro”. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. 2011.
- Parra Lleras Ernesto. “Apuntes de catastro” Universidad Externado de Colombia. 1 ed. Año 2002.
- Plazas Vega, Mauricio. “Derecho de la hacienda pública y derecho tributario” Volumen 1. Editorial Temis. Ed 3. Año 2016.
- Carreño Varela, Bernardo. “Tratamiento fiscal a la propiedad inmueble”. En memoria 7 del Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- <http://www.shd.gov.co/shd/predial-como-se-calcula>
- Cahn-Speyer, Paul. “La denominada causal de exculpación de la sanción por inexactitud por diferencia de criterios: naturaleza jurídica y prueba”. En: Estudios críticos de jurisprudencia tributaria. Tomo II. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Bogotá D.C., octubre de 2012
- <http://www.shd.gov.co/shd/node/17083>
- <http://www.secretariageneralalcaldiamayor.gov.co/servicio-al-ciudadano/linea-195/agende-su-cita-en-la-linea-195-para-solicitar-devolucion-y-compensacion-de-impuestos-distritales>
- Camacho Montoya, Álvaro. “La plusvalía: un nuevo tributo inmobiliario”. Editorial TEMIS, año 2003. pp. 1 y 2
- Cermeño Cristancho, César Camilo; Clopatofsky, Carlos Mario; De Bedout, Juan Camilo y Andrés García, Sonia “*Procedimiento Tributario, Teoría y Práctica*”. Editorial Legis. Año 2016
- Bravo Arteaga, Juan Rafael. Nociones fundamentales de derecho tributario. Ediciones Rosaristas 1997. Página 226

## **Referencia Normativa**

- Decreto 1333 de 1986 artículo 186
- Resolución IGAC 70 del año 2011, artículos 1, 3, 8, 76, 97, 105, 110 y 152
- Decreto 190 de 2004. Artículo 145 Numerales 1, 2 y 3
- Ley 44 de 1990 Artículo 3
- Ley 601 de 2000 Artículo 1
- Decreto 807 de 1993 Artículos 2, 64.
- Decreto 1711 de 1984. Artículo 1.
- Decreto 3496 de 1983. Artículos 33, 37 y 38.
- Ley 388 de 1997 Artículos 74, 75, 76, 80, 81, 83, 84
- Estatuto Tributario Nacional. Artículos 565, 566 y 567
- Ley 788 de 2002. Artículo 59
- Decreto 2277 de 2012. Artículos 11 y 16

## Referencia Jurisprudencial

### Corte Constitucional

- Sentencia de Constitucionalidad del 21 de enero de 1993. Magistrado Ponente. Eduardo Cifuentes Muñoz. Referencia C-015 de 1993
- Sentencia de Constitucionalidad del 02 de septiembre de 1993. Magistrado Ponente. Carlos Gaviria Díaz. Referencia C-346 de 1993.
- Sentencia de Constitucionalidad del 21 de septiembre de 1995. Magistrado Ponente. Antonio Barrera Carbonell. Referencia C-419 de 1995
- Sentencia de tutela del 15 de agosto de 1997. Magistrado Ponente: Hernando Herrera Vergara. Referencia T-377 de 1997
- Sentencia de Tutela del 12 de febrero de 2001. Magistrado Ponente: Jorge Gregorio Hernández Ramírez. Referencia: T-165 de 2001.
- Sentencia de Constitucionalidad del 28 de noviembre del año 2001. Magistrada Ponente: Clara Inés Vargas Hernández. Referencia C-1251 del año 2001
- Sentencia de Constitucionalidad del 13 de agosto de 2002. Magistrado Ponente. Jaime Córdoba Triviño. Referencia C-463 de 2002
- Sentencia de Constitucionalidad del 10 de septiembre de 2002. Magistrado Ponente. Manuel José Cepeda Espinosa. Referencia C-734 de 2002.
- Sentencia de Constitucionalidad del 09 de septiembre de 2003. Magistrado Ponente. Manuel José Cepeda Espinosa. Referencia C-776 de 2003.
- Sentencia de Constitucionalidad del 25 de noviembre de 2003. Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño. Referencia C-1114 de 2003
- Sentencia de Constitucionalidad del primero de diciembre de 2010. Magistrado Ponente: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Referencia C-980 de 2010
- Sentencia de Constitucionalidad del 23 de enero de 2013. Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo. Referencia: C-012 de 2013.
- Sentencia de Constitucionalidad del 24 de abril del año 2013. Consejera Ponente. María Victoria Calle Correa. Referencia C-249/13

- Sentencia de Constitucionalidad del 29 de enero de 2014. Magistrado Ponente: Luis Ernesto Vargas Silva. Referencia: C-035 de 2014

### **Consejo de Estado Sección Cuarta**

- Sentencia del 12 de septiembre de 2002. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Consejera Ponente: Dra. Ligia López Díaz. Expediente: 12976.
- Sentencia del 35 de noviembre de 2004. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Consejero Ponente: Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié. Expediente: 13895.
- Sentencia del 3 de octubre de del año 2007. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Consejera Ponente: Ligia López Díaz. Expediente: 15908.
- Sentencia del de 10 de febrero de 2004. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejera Ponente. María Inés Ortiz Barbosa Expediente: 13271.
- Sentencia del 12 de noviembre de 2004. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejero Ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié. Expediente: 11604.
- Sentencia del 08 de mayo de 2008. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejera Ponente: Martha Inés Ortiz Barbosa Expediente: 16046.
- Sentencia del 24 de julio de 2008. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejera Ponente: María Inés Ortiz Barbosa. Expediente: 16816.
- Sentencia del 24 de septiembre de 2008. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejera Ponente: María Inés Ortiz Barbosa. Expediente: 16163.
- Sentencia del 16 de julio de 2009. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejera Ponente: María Inés Ortiz Barbosa. Expediente:16665.
- Sentencia del 31 de julio de 2009. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejero Ponente: Héctor J. Romero Díaz Expediente: 16577.
- Sentencia del 6 de agosto de 2009. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejero Ponente: William Giraldo G. Expediente: 17403.
- Sentencia del 13 de agosto de 2009. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejera Ponente Martha Teresa Briceño de Valencia. Expediente: 16569.
- Sentencia del 3 de septiembre de 2009. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Expediente: 16347.

- Sentencia del 5 de noviembre de 2009. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Expediente: 16591.
- Sentencia del 11 de noviembre de 2009. Consejo de Estado, Sección Cuarta. Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Expediente: 16567.
- Sentencia del 05 de diciembre de 2011. Sección Cuarta. Consejo de Estado. Magistrada Ponente. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Expediente: 16352
- Sentencia del 30 de septiembre de 2013. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez R. Expediente: 20173.
- Sentencia del 29 de mayo de 2014. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Expediente: 20383.

### **Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca**

- Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta Oral. Expediente. 25000233700020150170100. Magistrada Ponente. Beatriz María Martínez Quintero.