

IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO– Definición y evolución normativa / IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO– Sujetos pasivos. Quien ostente la calidad de propietario o poseedor del bien inmueble dentro del municipio o distrito tiene la obligación de declarar y pagar el impuesto / IMPUESTO PREDIAL – Naturaleza jurídica. Reiteración de jurisprudencia. Es un gravamen de carácter real porque proviene de la presencia del inmueble / IMPUESTO PREDIAL – Hecho generador. La existencia del predio ubicado en una jurisdicción municipal independientemente de la naturaleza del sujeto que ejerce la propiedad, posesión, usufructo o tenencia sobre el bien

Mediante la Ley 44 de 1990, se fusionó el gravamen sobre la propiedad raíz con el impuesto de parques y arborización, el de estratificación socioeconómica y la sobretasa de levantamiento catastral, para convertirlo en uno solo denominado "Impuesto predial Unificado", estableciéndose como un gravamen del orden municipal, cuya administración, recaudo y control corresponde a los respectivos municipios. De conformidad con los artículos 13 y 14 de la Ley 44 de 1990, quien ostente la calidad de propietario o poseedor del bien inmueble dentro del municipio o distrito, tiene la obligación de declarar y pagar el impuesto predial unificado anualmente respecto de dicho bien. De esa manera, la Sala resalta que el impuesto predial constituye un tributo de carácter real que recae sobre los bienes inmuebles ubicados en la respectiva jurisdicción territorial, sin considerar la calidad del tenedor de un derecho real sobre dicho bien. Al respecto, la doctrina ha señalado que la calificación de un impuesto real en oposición a la de un impuesto personal surge del aspecto material del hecho generador, el cual se define con total independencia del elemento subjetivo. Por su parte, esta Sección ha sostenido que el impuesto predial *“se trata de un gravamen real que recae sobre la propiedad raíz o inmueble o los bienes raíces ubicados en la jurisdicción del municipio correspondiente. Así, el derecho de las autoridades locales para el cobro del tributo no proviene de su inscripción sino de la existencia del inmueble”*. La naturaleza real del impuesto predial fue ratificada por el artículo 60 de la Ley 1430 de 2010, pese a ser posterior al año gravable a que se refiere el presente asunto, señaló expresamente que el tributo recae sobre bienes raíces y puede hacerse efectivo con el respectivo predio, de manera que la Administración puede perseguir el bien inmueble independientemente de quien ostente la calidad de poseedor o propietario, toda vez que, se repite, el hecho generador del impuesto predial corresponde a la existencia del predio. De cara a lo anterior, no hay lugar a duda que de la existencia del bien inmueble en la jurisdicción municipal nace la obligación tributaria independientemente de la naturaleza jurídica del sujeto que ejerce la propiedad, posesión, usufructo o tenencia sobre el bien.

FUENTE FORMAL: LEY 44 DE 1990 - ARTÍCULO 13 / LEY 44 DE 1990 - ARTÍCULO 14 / LEY 1430 DE 2010 – ARTÍCULO 60

IMPUESTO PREDIAL EN EL DISTRITO CAPITAL – Normativa y definición / IMPUESTO PREDIAL EN EL DISTRITO CAPITAL – Causación. Se causa al primero de enero de cada año / IMPUESTO PREDIAL EN EL DISTRITO CAPITAL – Base gravable y tarifa. Según las características jurídicas, físicas y económicas de los predios al momento de su causación / INFORMACIÓN CATASTRAL – Alcance. Es imperativo acudir a ella porque aparecen tanto la destinación, que determina la tarifa, como el avalúo, con el que se establece la base gravable de cada predio

En aplicación de la Ley 44 de 1990, el Distrito Capital mediante el Decreto 352 de 2002 compiló y actualizó la normativa sustantiva tributaria, y en los artículos 14 y 15 estableció que el impuesto predial es un gravamen real que recae sobre los bienes

raíces ubicados en el Distrito Capital que se genera por la existencia del predio y se causa el primero de enero del respectivo año. A su turno, el artículo 20 *ibídem* prevé que la base gravable del impuesto está constituida por el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente y debe corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de la causación del impuesto. En todo caso, se faculta a los contribuyentes para que determinen una base imponible en una cuantía superior a este valor, o pueden solicitar a las autoridades catastrales que revisen el avalúo catastral que consta en las bases de datos de esas autoridades. En ese orden de ideas, para determinar la base gravable y la tarifa del impuesto predial se deben tener en cuenta las características jurídicas, físicas y económicas de los predios a primero de enero del respectivo año, a efectos de identificar los elementos del tributo, de tal manera que, para establecer las circunstancias particulares de cada uno de los predios sujetos al gravamen al momento de su causación, es imperativo acudir al catastro, pues tanto la destinación, que determina la tarifa, como el avalúo, con el que se establece la base gravable, aparecen en el registro catastral.

FUENTE FORMAL: LEY 44 DE 1990 / DECRETO 352 DE 2002 – ARTÍCULO 14 / DECRETO 352 DE 2002 – ARTÍCULO 15 / DECRETO 352 DE 2002 – ARTÍCULO 20

PAGO COMO FORMA DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES – Normativa / PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL POR UN TERCERO – Validez. Reiteración de jurisprudencia / EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN DEL PAGO DEL IMPUESTO PREDIAL CON EL PAGO REALIZADO POR UN TERCERO – Configuración

Desde tal perspectiva y atendiendo a que el impuesto predial es un tributo de carácter real que recae sobre la existencia del inmueble dentro de un territorio, cuya obligación consiste en el pago de una suma de dinero cuando este es satisfecho en su totalidad, la obligación se extingue en virtud de lo dispuesto en el artículo 1625 del Código Civil en consonancia con el artículo 130 del Decreto 352 de 2002. Adicionalmente, cabe precisar que de conformidad con lo prescrito en el artículo 1630 *ibídem*, el pago como una forma de extinguir la obligación puede realizarse por un tercero a favor del deudor aun sin su consentimiento, de donde se desprende que el pago de una obligación tributaria realizada por un tercero es válido y surte plenos efectos, máxime si se trata de un impuesto, se repite de naturaleza real que no considera la calidad del sujeto que ejerce el derecho real sobre el inmueble. Frente al pago de un impuesto realizado por un tercero, esta Sección ha señalado: “Así, en cuanto al carácter de la obligación fiscal, la Sala: “...la naturaleza de la obligación que surge del impuesto predial, es de las conocidas como propter rem, es decir, se genera para el contribuyente una prestación de dar, por su vinculación a un derecho real o a un inmueble y sólo en razón de ello. En otras palabras, la obligación nace para el sujeto pasivo del impuesto en función de un derecho real”. (Se subraya). Por su parte, sobre el pago, como forma de extinción de las obligaciones, es pertinente anotar que el artículo 1626 del Código Civil estableció que el “...pago debido es la prestación de lo que se debe”, y que el artículo 1627 indicó que dicho pago debe darse de “...conformidad al tenor de la obligación”, pues el acreedor no está obligado a recibir otra cosa diferente a lo que se le deba. **Así mismo, el artículo 1630 previó que el pago practicado por un tercero diferente del deudor es válido, “...aún sin su consentimiento o contra su voluntad y aún a pesar del acreedor”**. Según esto, como la obligación tributaria consiste en dar una suma de dinero determinada en función del inmueble gravado o presupuesto objetivo del impuesto predial unificado, al practicar el pago de dicha suma al sujeto activo o acreedor fiscal, válidamente se extingue la deuda fiscal. Ahora bien, en lo que respecta al deber formal de declarar el impuesto predial unificado, es menester advertir que su naturaleza es de carácter instrumental porque permite establecer la

existencia de una obligación tributaria por la existencia de un predio en la jurisdicción municipal, así como el monto de la misma y el sujeto sobre el que recae (propietario, poseedor, tenedor etc.). **Por tal motivo, a pesar de que se trata de un deber tributario independiente de la obligación tributaria sustancial, deriva su existencia de la misma, lo cual indica que la prestación debida (pago) también extingue el deber de declarar, siempre que coincida con el bien inmueble que constituye el presupuesto objetivo del tributo**". (Negrillas de la Sala) En ese sentido, la Sala destaca que aun cuando existe un deber formal a cargo del sujeto pasivo del impuesto predial de declarar, no es menos cierto que el pago efectivo de la obligación, inclusive realizado por un tercero ajeno a la relación sustancial, extingue la obligación siempre y cuando se trate del inmueble objeto del tributo. De esa manera, no hay lugar a dudas que la obligación sustancial de pago debe entenderse satisfecha aun cuando la declaración y su correspondiente pago lo realizó un tercero, en aplicación del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, toda vez que, no puede obviarse que el pago extinguió la prestación debida por el impuesto a cargo. (...) De lo anterior, y una vez revisado el acervo probatorio, la Sala observa que para el 1º. de enero del año gravable 2008, la sociedad Constructora Baalbak S.A.S. era la propietaria del bien inmueble identificado con CHIP AAA0188NYJH y matrícula inmobiliaria 050N-20460384, y en consecuencia, se encontraba en la obligación de presentar y pagar el impuesto predial del respectivo año. Sin embargo, y como quedó señalado párrafos atrás, la declaración del impuesto predial del año gravable 2008 fue presentada por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., razón por la cual se extinguió la obligación a cargo de la demandante, toda vez que el pago efectuado por un tercero ajeno a la relación tributaria tiene plenos efectos jurídicos en aplicación del artículo 1630 del Código Civil.

FUENTE FORMAL: CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 1625 / CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 1626 / CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 1627 / CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 1630 / DECRETO 352 DE 2002 – ARTÍCULO 130

ENRIQUECIMIENTO SIN CAUSA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA – Alcance. Al pretender recaudar dos veces el impuesto sobre un mismo bien inmueble / VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DEL DERECHO SUSTANCIAL SOBRE EL FORMAL – Configuración / NULIDAD DE ACTOS DEMANDADOS – Procedencia. Por desconocer la realidad y la prevalencia de lo material sobre la forma

Por las consideraciones precedentes, la Sala resalta que no era procedente aforar al propietario del bien raíz sin considerar que la obligación tributaria del impuesto se encuentra satisfecha con el pago realizado por un tercero, toda vez que ello conlleva un enriquecimiento sin causa en favor de la administración fiscal, al pretender recaudar dos veces el impuesto sobre un mismo bien inmueble, además de la evidente vulneración del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal. (...) Ahora bien, la Sala precisa, aun cuando el artículo 594-2 del Estatuto tributario prevé que las declaraciones tributarias presentadas por no obligados no producen efecto alguno, circunstancia que ocurre *ope legis*, es decir, por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare, no es menos cierto que en virtud de la prevalencia de lo material sobre la forma, en el presente caso un tercero realizó el pago del impuesto predial el cual se reputa válido mientras no alegue lo contrario por quien efectuó el pago. (...) Con todo, para la Sala se vislumbra con claridad que los actos demandados por medio de los cuales se aforó a la parte actora, adolecen de nulidad por cuanto desconocieron la realidad, la prevalencia de lo material sobre lo formal, y los efectos del pago realizado por un tercero que, se reitera, goza de plena validez en razón a que con este se extinguió la

obligación del impuesto predial a cargo de la sociedad Constructora Baalbak S.A.S. por el año 2008.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 594-2

CONDENA EN COSTAS – Imprudencia. Por falta de prueba de su causación

Finalmente, se observa que, a la luz de los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) – ARTÍCULO 365 NUMERAL 8 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veintiocho (28) de noviembre de dos mil dieciocho (2018)

Radicación número: 25000-23-37-000-2014-00749-01(22098)

Actor: CONSTRUCTORA BAALBAK S.A.S.

Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL DE BOGOTÁ

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de 9 de julio de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que declaró la nulidad de los actos demandados¹, como se encuentra a continuación:

*“**PRIMERO: ANÚLANSE** la Resolución DDI024955 del 7 de mayo de 2013, proferida por el jefe de la oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, y la Resolución DDI014520 del 28 de febrero de 2014, proferida por el Jefe de la oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá.*

***SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho, **SE DEJA EN FIRME** la declaración de impuesto predial unificado No. 101010003193411 correspondiente al año gravable 2008, presentada por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A.”.*

(Destacado propio del texto original).

¹ Folios 182 a 199 c.p.

ANTECEDENTES

El 14 de mayo de 2008, la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., mediante formulario nro. 101010003193411 presentó la declaración del Impuesto Predial Unificado del año gravable 2008², por el inmueble identificado con Matrícula Inmobiliaria 050N-20460384, CHIP AAA0188NYJH, ubicado en la Carrera 18 nro. 119 A 26, en la que se clasificó el predio bajo el destino 61 (Inmuebles Residenciales Urbanos), a una tarifa plena del 9.5 por mil.

La Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades de fiscalización, profirió la Liquidación Oficial de Revisión nro. DDI-197897 y/o LOR 2010EE607957 de 26 de octubre de 2010³ contra la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., mediante la cual modificó la declaración del impuesto predial presentada por esta por el año gravable 2008 clasificando el predio como destino 67 y con una tarifa del 33 por mil. Este acto fue revocado mediante la Resolución nro. DDI 145495 y/o 2011EE239571 de 5 de julio de 2011⁴, al encontrar que la propietaria del predio identificado con CHIP AAA0188NYJH para el año en discusión era la sociedad Construcciones Baalbak Ltda.

El 30 de agosto de 2011, la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá profirió el emplazamiento para declarar No. 2011EE269868⁵ en contra de la sociedad Constructora Baalbak S.A.S., para que procediera a cumplir con la obligación de presentar la declaración del impuesto predial unificado correspondiente al año gravable 2008 del predio identificado con CHIP AAA0188NYJH y matrícula inmobiliaria 20460384.

El 7 de octubre de 2011, la sociedad Constructora Baalbak S.A.S. mediante radicado nro. 2011ER101481⁶ dio respuesta al Emplazamiento para declarar nro. 2011EE269868 de 30 de agosto de 2011.

El 7 de mayo de 2013, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió la Resolución nro. DDI024955⁷, por medio de la cual se expide la Liquidación Oficial de Aforo del Impuesto Predial Unificado por la vigencia del año 2008, respecto del inmueble identificado con Chip No. AAA0188NYJH y Matrícula Inmobiliaria 050N-20460384. En dicho acto se precisó que la declaración privada presentada por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A. por el año 2008 fue objeto de revocatoria dentro del proceso de determinación mediante la Resolución DDI145495 y/o 2011EE239571 del 5 de julio de 2011.

El 3 de julio de 2013, la demandante interpuso recurso de reconsideración⁸ contra la Liquidación Oficial de Aforo, el cual fue resuelto por la Resolución DDI 014520 y/o 2014EE38020⁹ de 28 de febrero de 2014, confirmando en todas su partes el acto impugnado.

² Folio 55 c.p.

³ Folios 3 a 4 c.a.

⁴ Folios 5 a 7 c.a.

⁵ Folios 27 a 28 c.a.

⁶ Folios 43 a 44 c.a.

⁷ Folios 33 a 39 c.p.

⁸ Folios 40 a 51 c.p.

⁹ Folios 52 a 54 c.p.

DEMANDA

1. Pretensiones

La sociedad Constructora Baalbak S.A.S. en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones¹⁰:

“**PRIMERA:** Que se declare la nulidad de la Resolución DDI024955 de 7 de mayo de 2013, proferida por el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá.

“**SEGUNDA:** Que se declare la nulidad de la Resolución No. DDI014520 de 28 de febrero de 2014 mediante la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración proferida por el Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributario del Dirección de Impuestos.

“**TERCERA:** Que como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento de derecho, se deje en firme la declaración privada del Impuesto Predial presentada por la Sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., correspondiente al año gravable 2008”.

(Destacado propio del texto original)

2. Normas violadas y concepto de violación

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 6, 29, 95, 338 y 3636 de la Constitución Política
- Artículos 3, 62 y 64 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículos 3, 87 y 89 de la Ley 1437 de 2011.
- Artículos 580, 683 y 714 del Estatuto Tributario.
- Artículos 17 y 24 del Decreto Distrital 807 de 1993.
- Artículo 4 del Decreto 362 de 2002.
- Concepto 1106 de 17 de agosto de 2005 de la Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá.
- Concepto 1147 de 11 de enero de 2007 de la Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá.

El demandante sustentó los conceptos de violación que se sintetizan así:

2.1. Falsa motivación de los actos por firmeza de la declaración privada

Indica que la declaración del impuesto predial unificado presentada por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A. el día 14 de mayo de 2008 del predio identificado con CHIP AAA0188NYJH y matrícula inmobiliaria 050N-20460384 correspondiente al año gravable 2008, adquirió firmeza una vez ejecutoriada y en firme la Resolución nro. DDI145495 de 5 de julio de 2011, por medio de la cual se revocó la Liquidación Oficial de Revisión proferida contra la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A.

Precisa que mediante la Resolución nro. DDI145495 de 5 de julio de 2011 se revocó la liquidación oficial de revisión y en consecuencia se terminó el proceso de determinación, mas no se declaró que la liquidación privada del impuesto predial se tuviera como no presentada.

¹⁰ Folio 6 c. p.

Resalta que los efectos de la no presentación de la declaración no se producen de pleno derecho, por lo que es necesario que la Administración profiera un auto donde así lo declare dentro del término de firmeza, situación que no sucedió respecto de la declaración privada presentada por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A, quedando en firme el denuncia privado.

Aunado a lo anterior, señala que no hay lugar a desconocer el pago realizado por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A. si esta no ha alegado ningún vicio del consentimiento al efectuar el pago del impuesto, como tampoco ha solicitado devolución por pago de lo no debido.

2.2. Destinación y tarifa fijados en los actos administrativos no corresponden a la realidad del predio

Sostiene que la destinación y la tarifa aplicable por la Administración Tributaria en los actos demandados respecto del inmueble objeto de discusión para el año 2008, no corresponde con la realidad del predio para esa vigencia fiscal, pues se trata de un predio con área construida que corresponde a un predio residencial urbano con una tarifa del 9.5 por mil.

2.3. Expedición irregular de los actos administrativos

Aduce que la Resolución DDI014520 y/o 2014EE38020 de 28 de febrero de 2014, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración fue expedido de manera irregular, toda vez que contiene dos números distintos que no permiten su correcta identificación.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito Capital se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos¹¹:

Sostiene que la Administración al revocar la Liquidación Oficial de Revisión nro. DDI 197897 del 26 de octubre de 2010 proferida en contra de la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., no puede entenderse que operó la firmeza de la declaración privada, por cuanto se trata de una declaración presentada por un no obligado y por tanto no tiene efectos jurídicos.

De esa manera, insiste que la declaración del impuesto predial unificado del año 2008 del bien identificado con CHIP AAA0188NYJH fue presentada por quien no tenía tal obligación y por consiguiente no produce efecto alguno de conformidad con lo dispuesto en el artículo 594-2 del Estatuto Tributario.

Precisa que no existe forma de que la Administración de forma unilateral conozca que una declaración fue presentada por un no obligado, por lo que se requiere que la persona que presenta la declaración así lo informe y lo pruebe.

En cuanto a la expedición irregular del acto, sostiene que se trata de un error de transcripción en el número del encabezado, lo cual, en todo caso, no vulnera el debido proceso de la demandante pues el acto se encuentra plenamente identificado y resuelven expresamente cada uno de los argumentos expuestos por la actora.

SENTENCIA APELADA

¹¹ Folios 99 a 106 c.p.

El **Tribunal Administrativo de Cundinamarca**, Sección Cuarta, Subsección B, declaró la nulidad de los actos demandados. Las razones de la decisión se resumen así¹²:

En primer lugar, señaló que si bien para el año 2008, la sociedad actora tenía la obligación legal de declarar y pagar el impuesto predial de dicha vigencia fiscal por ser el propietario del inmueble, no es menos cierto que la obligación fue extinguida por pago por la sociedad Inversiones Lesa S.A.

De esa manera, afirmó que el impuesto predial por tratarse de un tributo de carácter real, la obligación tributaria se fija conforme a la situación objetiva del predio y no por un condición subjetiva de quien realiza el pago.

Sostuvo que, el desconocimiento del pago realizado por la sociedad Inversiones Lesa S.A. bajo el argumento que el mismo corresponde a un error en el cumplimiento del deber de declarar, contraviene el principio constitucional de prevalencia de lo sustancial sobre lo formal.

Por lo anterior, adujo que exigir a la demandante el pago del impuesto predial unificado por el año 2008 cuando este ya fue pagado por un tercero, vulnera ostensiblemente los principios de equidad y justicia tributaria.

En consecuencia, declaró la nulidad de los actos demandados en razón a que la obligación de pagar el impuesto se extinguió con el pago de un tercero.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** apeló con fundamento en los siguientes argumentos¹³:

Señala que la sentencia de primera instancia no tuvo en cuenta que la liquidación oficial de revisión proferida en contra de la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A. fue revocada al determinarse que esta no era sujeto pasivo del impuesto predial, de donde se desprende que la declaración privada presentada por ella no produce ningún efecto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 594-2 del Estatuto Tributario.

Precisa que las declaraciones que se entienden como no presentadas son distintas de las declaraciones presentadas por no obligados, pues mientras la primera corresponde a las declaraciones presentadas por obligados a hacerlo que presentan un vicio, sobre las cuales la Administración debe informar mediante un acto administrativo; la segunda se refiere a declaraciones que no tienen efecto alguno por ser presentadas por un sujeto que no tiene la condición de obligado a declarar.

Por lo anterior, afirma que la presentación formal de la declaración privada por parte de la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A. no conduce a que la sociedad Constructora Baalbak S.A.S. adquiera la condición legal de declarante.

Por último, insiste que la declaración del impuesto predial unificado del año 2008 presentada por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A. no produjo efectos como tampoco adquirió firmeza por cuanto se trata de una declaración

¹² Folios 182 a 199 cuaderno principal.

¹³ Folios 207 a 217 c.p.

presentada por un no obligado a declarar como tampoco es sujeto pasivo del impuesto.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación¹⁴.

La **demandada** insistió, en términos generales en los argumentos del recurso de apelación¹⁵.

El **Ministerio Público** no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada la Sala determinara si la obligación tributaria del impuesto predial unificado del bien de su propiedad identificado con CHIP AAA0188NYJH se entiende cumplida con la declaración y pago realizado por un tercero.

3. Impuesto Predial Unificado

Mediante la Ley 44 de 1990, se fusionó el gravamen sobre la propiedad raíz con el impuesto de parques y arborización, el de estratificación socioeconómica y la sobretasa de levantamiento catastral, para convertirlo en uno solo denominado "Impuesto predial Unificado", estableciéndose como un gravamen del orden municipal, cuya administración, recaudo y control corresponde a los respectivos municipios.

De conformidad con los artículos 13 y 14 de la Ley 44 de 1990, quien ostente la calidad de propietario o poseedor del bien inmueble dentro del municipio o distrito, tiene la obligación de declarar y pagar el impuesto predial unificado anualmente respecto de dicho bien.

De esa manera, la Sala resalta que el impuesto predial constituye un tributo de carácter real que recae sobre los bienes inmuebles ubicados en la respectiva jurisdicción territorial, sin considerar la calidad del tenedor de un derecho real sobre dicho bien.

Al respecto, la doctrina¹⁶ ha señalado que la calificación de un impuesto real en oposición a la de un impuesto personal surge del aspecto material del hecho generador, el cual se define con total independencia del elemento subjetivo.

Por su parte, esta Sección¹⁷ ha sostenido que el impuesto predial "*se trata de un gravamen real que recae sobre la propiedad raíz o inmueble o los bienes raíces ubicados en la jurisdicción del municipio correspondiente. Así, el derecho de las autoridades locales para el cobro del tributo no proviene de su inscripción sino de la existencia del inmueble*".

¹⁴ Folios 253 a 270 c.p.

¹⁵ Folios 271 a 276 c.p.

¹⁶ PIZA RODRIGUEZ, Julio Roberto, Regimen Impositivo de las entidades territoriales' en Colombia. Universidad Externado de Colombia, 2008, pág. 132.

¹⁷ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 25 de julio de 2013, exp. 19420, M.P. Martha Teresa Briceño De Valencia

La naturaleza real del impuesto predial fue ratificada por el artículo 60 de la Ley 1430 de 2010, pese a ser posterior al año gravable a que se refiere el presente asunto, señaló expresamente que el tributo recae sobre bienes raíces y puede hacerse efectivo con el respectivo predio, de manera que la Administración puede perseguir el bien inmueble independientemente de quien ostente la calidad de poseedor o propietario, toda vez que, se repite, el hecho generador del impuesto predial corresponde a la existencia del predio.

De cara a lo anterior, no hay lugar a duda que de la existencia del bien inmueble en la jurisdicción municipal nace la obligación tributaria independientemente de la naturaleza jurídica del sujeto que ejerce la propiedad, posesión, usufructo o tenencia sobre el bien.

En aplicación de la Ley 44 de 1990, el Distrito Capital mediante el Decreto 352 de 2002 compiló y actualizó la normativa sustantiva tributaria, y en los artículos 14 y 15¹⁸ estableció que el impuesto predial es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital que se genera por la existencia del predio y se causa el primero de enero del respectivo año.

A su turno, el artículo 20 *ibídem* prevé que la base gravable del impuesto está constituida por el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente y debe corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de la causación del impuesto. En todo caso, se faculta a los contribuyentes para que determinen una base imponible en una cuantía superior a este valor, o pueden solicitar a las autoridades catastrales que revisen el avalúo catastral que consta en las bases de datos de esas autoridades.

En ese orden de ideas, para determinar la base gravable y la tarifa del impuesto predial se deben tener en cuenta las características jurídicas, físicas y económicas de los predios a primero de enero del respectivo año, a efectos de identificar los elementos del tributo, de tal manera que, para establecer las circunstancias particulares de cada uno de los predios sujetos al gravamen al momento de su causación, es imperativo acudir al catastro, pues tanto la destinación, que determina la tarifa, como el avalúo, con el que se establece la base gravable, aparecen en el registro catastral.

Desde tal perspectiva y atendiendo a que el impuesto predial es un tributo de carácter real que recae sobre la existencia del inmueble dentro de un territorio, cuya obligación consiste en el pago de una suma de dinero cuando este es satisfecho en su totalidad, la obligación se extingue en virtud de lo dispuesto en el artículo 1625 del Código Civil¹⁹ en consonancia con el artículo 130 del Decreto 352 de 2002.²⁰

Adicionalmente, cabe precisar que de conformidad con lo prescrito en el artículo 1630 *ibídem*²¹, el pago como una forma de extinguir la obligación puede

¹⁸ Artículo 14. Hecho generador.

El impuesto predial unificado, es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces ubicados en el Distrito Capital de Bogotá y se genera por la existencia del predio.

Artículo 15. Causación.

El impuesto predial unificado se causa el 1º de enero del respectivo año gravable

¹⁹ ARTÍCULO 1625. EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES. Toda obligación puede extinguirse por una convención en que las partes interesadas, siendo capaces de disponer libremente de lo suyo, consientan en darla por nula.

Las obligaciones se extinguen además en todo o en parte:

1o.) Por la solución o pago efectivo.

(...)"

²⁰ ARTÍCULO 130º.- LUGARES Y PLAZOS PARA PAGAR. El pago de los impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Dirección Distrital de Impuestos, deberá efectuarse en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Secretario de Hacienda Distrital.

²¹ARTÍCULO 1630 PAGO POR TERCEROS

realizarse por un tercero a favor del deudor aun sin su consentimiento, de donde se desprende que el pago de una obligación tributaria realizada por un tercero es válido y surte plenos efectos, máxime si se trata de un impuesto, se repite de naturaleza real que no considera la calidad del sujeto que ejerce el derecho real sobre el inmueble.

Frente al pago de un impuesto realizado por un tercero, esta Sección ha señalado²²:

"Así, en cuanto al carácter de la obligación fiscal, la Sala: "...la naturaleza de la obligación que surge del impuesto predial, es de las conocidas como propter rem, es decir, se genera para el contribuyente una prestación de dar, por su vinculación a un derecho real o a un inmueble y sólo en razón de ello. En otras palabras, la obligación nace para el sujeto pasivo del impuesto en función de un derecho real". (Se subraya).

Por su parte, sobre el pago, como forma de extinción de las obligaciones, es pertinente anotar que el artículo 1626 del Código Civil estableció que el "...pago debido es la prestación de lo que se debe", y que el artículo 1627 indicó que dicho pago debe darse de "...conformidad al tenor de la obligación", pues el acreedor no está obligado a recibir otra cosa diferente a lo que se le deba. **Así mismo, el artículo 1630 previó que el pago practicado por un tercero diferente del deudor es válido, "...aún sin su consentimiento o contra su voluntad y aún a pesar del acreedor".**

Según esto, como la obligación tributaria consiste en dar una suma de dinero determinada en función del inmueble gravado o presupuesto objetivo del impuesto predial unificado, al practicar el pago de dicha suma al sujeto activo o acreedor fiscal, válidamente se extingue la deuda fiscal.

Ahora bien, en lo que respecta al deber formal de declarar el impuesto predial unificado, es menester advertir que su naturaleza es de carácter instrumental porque permite establecer la existencia de una obligación tributaria por la existencia de un predio en la jurisdicción municipal, así como el monto de la misma y el sujeto sobre el que recae (propietario, poseedor, tenedor etc.).

Por tal motivo, a pesar de que se trata de un deber tributario independiente de la obligación tributaria sustancial, deriva su existencia de la misma, lo cual indica que la prestación debida (pago) también extingue el deber de declarar, siempre que coincida con el bien inmueble que constituye el presupuesto objetivo del tributo".

(Negrillas de la Sala)

En ese sentido, la Sala destaca que aun cuando existe un deber formal a cargo del sujeto pasivo del impuesto predial de declarar, no es menos cierto que el pago efectivo de la obligación, inclusive realizado por un tercero ajeno a la relación sustancial, extingue la obligación siempre y cuando se trate del inmueble objeto del tributo.

De esa manera, no hay lugar a dudas que la obligación sustancial de pago debe entenderse satisfecha aun cuando la declaración y su correspondiente pago lo realizó un tercero, en aplicación del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal²³, toda vez que, no puede obviarse que el pago extinguió la prestación debida por el impuesto a cargo.

Puede pagar por el deudor cualquiera persona a nombre de él, aún sin su conocimiento o contra su voluntad, y aún a pesar del acreedor.

Pero si la obligación es de hacer, y si para la obra de que se trata se ha tomado en consideración la aptitud o talento del deudor, no podrá ejecutarse la obra por otra persona contra la voluntad del acreedor

²² CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 4 de mayo de 2015, exp. 20342, M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

²³ ARTÍCULO 228. La Administración de Justicia es función pública. Sus decisiones son independientes. Las actuaciones serán públicas y permanentes con las excepciones que establezca la ley y en ellas prevalecerá el derecho sustancial. Los términos procesales se observarán con diligencia y su incumplimiento será sancionado. Su funcionamiento será desconcentrado y autónomo.

En el presente caso, se encuentra probado que el día 14 de mayo de 2008, el señor Nabil Lebbos Saad, representante legal de la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., presentó la declaración del impuesto predial unificado del predio identificado con CHIP AAA0188NYJH y matrícula inmobiliaria 050N-20460384 con dirección KR 18 119- A-26²⁴, por el año gravable 2008 en la cual liquidó un valor a pagar de \$8.921.000.

Dicha declaración fue objeto de fiscalización por parte de la Administración Tributaria quien mediante la Resolución nro. DDI-19787 de 26 de octubre de 2010²⁵, profirió liquidación oficial de revisión en contra de la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., modificando la declaración privada aplicando una tarifa del 33 por mil sobre el avalúo catastral e impuso una sanción por inexactitud por valor de \$41.146.000. No obstante, el 5 de julio de 2011, la Administración Tributaria profirió la Resolución nro. DDI 145495 por medio de la cual revocó la Liquidación Oficial de Revisión nro. DDI-19787 de 26 de octubre de 2010²⁶.

En el asunto se demandó la Resolución nro. DDI024955 y/o 2013EEE83627 de 7 de mayo de 2013, por medio de la cual la Jefe de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Propiedad de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió Liquidación Oficial de Aforo a la sociedad Constructora Baalbak S.A.S. por la omisión en la presentación y pago del impuesto predial unificado del inmueble identificado con CHIP AAA0188NYJH y matrícula inmobiliaria 050N-20460384 por el año gravable 2008, en el cual señaló que *"no puede entenderse como presentada la copia de la declaración aportada como prueba para la vigencia en mención, en la medida en que la declaración aportada como prueba para la vigencia 2008, fue objeto de revocatoria según Resolución DDI145495 y/o 2011EE239571 del 05/07/2011 a solicitud del mismo contribuyente NABIL LEBBOS SAAD con CC 80412838."*²⁷

Contra el anterior acto, la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración argumentando que no existió omisión frente al pago del impuesto predial unificado del predio objeto de litigio, porque este fue presentado por la sociedad INVERSIONES Lesa de Colombia S.A. además, señaló que no es cierto que el señor Nabil Lebbos Saad haya solicitado la revocatoria de la declaración privada.

De lo anterior, y una vez revisado el acervo probatorio, la Sala observa que para el 1º. de enero del año gravable 2008, la sociedad Constructora Baalbak S.A.S. era la propietaria del bien inmueble identificado con CHIP AAA0188NYJH y matrícula inmobiliaria 050N-20460384, y en consecuencia, se encontraba en la obligación de presentar y pagar el impuesto predial del respectivo año.

Sin embargo, y como quedó señalado párrafos atrás, la declaración del impuesto predial del año gravable 2008 fue presentada por la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., razón por la cual se extinguió la obligación a cargo de la demandante, toda vez que el pago efectuado por un tercero ajeno a la relación tributaria tiene plenos efectos jurídicos en aplicación del artículo 1630 del Código Civil.

Por las consideraciones precedentes, la Sala resalta que no era procedente aforar al propietario del bien raíz sin considerar que la obligación tributaria del impuesto se encuentra satisfecha con el pago realizado por un tercero, toda vez que ello conlleva un enriquecimiento sin causa en favor de la administración fiscal, al pretender recaudar dos veces el impuesto sobre un mismo bien inmueble,

²⁴ Folio 55 c.p.

²⁵ Folios 3 a 4 del c.a.

²⁶ Folio 66 y ss c.p.

²⁷ Folio 35 c.p.

además de la evidente vulneración del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal.

Cabe resaltar, que la Administración Tributaria revocó el acto de determinación oficial proferido contra la sociedad Inversiones Lesa de Colombia S.A., mas no declaró ni determinó dejar sin efectos la declaración presentada por esta, al encontrar que la propietaria del inmueble sobre el cual se declaró y pagó el impuesto correspondía a la sociedad Constructora Baalbak S.A.S., esto es, se reitera, se revocó la decisión que modificaba la declaración privada y la imposición de la sanción por inexactitud pero no se revocó la declaración en sí, como tampoco nada se dijo de los efectos de la declaración presentada por un tercero, lo que condujo a esta que adquiriera firmeza una vez ejecutoriada dicha resolución.

Ahora bien, la Sala precisa, aun cuando el artículo 594-2 del Estatuto tributario prevé que las declaraciones tributarias presentadas por no obligados no producen efecto alguno, circunstancia que ocurre *ope legis*, es decir, por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare, no es menos cierto que en virtud de la prevalencia de lo material sobre la forma, en el presente caso un tercero realizó el pago del impuesto predial el cual se reputa válido mientras no alegue lo contrario por quien efectuó el pago.

En ese orden de ideas, la Sala establece que la declaración presentada por Inversiones Lesa de Colombia S.A. sí surtió efectos jurídicos, porque la declaración privada aunque no identificó como contribuyente obligado a pagar a la sociedad Constructora Baalbak S.A.S., sí identificó plenamente el predio objeto de litigio pues en ella registró el número de CHIP, la matrícula inmobiliaria y la dirección de ubicación del predio, propiedad de la sociedad actora para el año gravable en discusión, declaración que en todo caso adquirió firmeza y en consecuencia es inmodificable.

Con todo, para la Sala se vislumbra con claridad que los actos demandados por medio de los cuales se aforó a la parte actora, adolecen de nulidad por cuanto desconocieron la realidad, la prevalencia de lo material sobre lo formal, y los efectos del pago realizado por un tercero que, se reitera, goza de plena validez en razón a que con este se extinguió la obligación del impuesto predial a cargo de la sociedad Constructora Baalbak S.A.S. por el año 2008.

Finalmente, se observa que, a la luz de los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados.

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

FALLA

PRIMERO: CONFIRMAR el fallo de primera instancia de 9 de julio de 2015 proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, de acuerdo con la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: RECONOCER personería a Nadin Alexander Ramírez Quiroga, identificado con cédula de ciudadanía nro. 79.451.833 de Bogotá y con Tarjeta Profesional nro. 95.661 del C. S J. para representar a la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá de conformidad con el poder visible en el folios 279 del expediente.

TERCERO: SIN CONDENA EN COSTAS en esta instancia.

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

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

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ