



## **Boletín de Jurisprudencia No. 11**

Subdirección Jurídica Tributaria

Octubre 2021

**Conoce las principales novedades de la  
JURISDICCIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA**  
en materia tributaria, en los meses de julio, agosto y septiembre del 2021



## INTRODUCCIÓN

La Subdirección Jurídica Tributaria de la Dirección de Impuestos de Bogotá se permite dar a conocer a los destinatarios de esta propuesta las principales sentencias proferidas por el Consejo de Estado y Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en materia tributaria distrital durante el periodo comprendido entre los meses de julio, agosto y septiembre de 2021.

Para ello, presentamos una síntesis de los fallos, indicando los antecedentes, el planteamiento del problema jurídico y la tesis o decisión jurisprudencial al respecto.

El objetivo de este Boletín Jurisprudencial es contribuir al conocimiento y divulgación de la jurisprudencia emitida por la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en materia tributaria distrital, como una herramienta jurídica de apoyo a la gestión y al cumplimiento eficiente de las funciones por parte de los servidores públicos de la DIB.

# IMPUESTO DE INDUSTRIA COMERCIO AVISOS Y TABLEROS

CONSEJO DE ESTADO – SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCIÓN CUARTA

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá D.C., 15 de julio de 2021

Referencia Nulidad y restablecimiento del derecho

Radicación: 25000-23-37-000-2013-01495-01 (24087)

Demandante: COLOMBIANA DE GAS VEHICULAR S.A (COVEGAS S.A)

Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL

**Tema:** ICA. Sanción por no declarar años gravables 2007 a 2010. Liquidación de Aforo IV a VI Bimestre año gravable 2007 y los VI Bimestres de los años gravables 2008 a 2010. Emplazamiento para declarar. Notificación. Actividad comercial de distribuidor minorista de combustibles.

## Concepto de violación

**Violación al debido proceso y derecho de defensa y vulneración de los Decretos 1421 de 1993; 807 de 1993 y artículo 715 del Estatuto Tributario, por falta de notificación del emplazamiento para declarar,** porque no envió la notificación a la dirección informada (*Carrera 49 A No. 85 A-30*) y que lo mismo había ocurrido con la Resolución Sanción, solo que, la demandada, dándose cuenta del error, profirió resolución corrigiendo la dirección de notificación y ordenando hacer nuevamente la notificación a la dirección informada.

**Desconocimiento de las reglas territoriales del desarrollo de la actividad comercial al fijar la autoridad tributaria distrital, como punto de generación de ingresos una presunción, ignorando el lugar de venta.** Señala que su actividad es la de ser distribuidor minorista de derivados del petróleo, actividad que desarrolla a través de estaciones ubicadas en Armenia, Cali e Ibagué, en donde declara y paga el impuesto de Industria y Comercio y que no puede estar incurso en el hecho generador del impuesto en Bogotá, por que allí no ha desarrollado actividades comerciales, ni ha tenido establecimiento de comercio registrado, ni se ha habilitado para distribuir allí combustibles, ni ha solicitado permiso al Ministerio de Minas, como tampoco ha tramitado pedidos, ni transportado combustible hacia ese destino.

**Desconocimiento de las reglas generales para determinar la base gravable al comparar los ingresos con los del impuesto sobre las ventas.** Señala que la ley establece una base gravable especial de ICA para los distribuidores mayoristas y minoristas de derivados del petróleo y demás combustibles, lo cual se replica en los acuerdos de Ibagué, Armenia, Cali y del Distrito de Bogotá y que corresponde al margen bruto de comercialización, por lo que es un error, pretender que los ingresos de ICA declarados en esos municipios coincidan con los declarados en Renta e IVA.

Adicionalmente señala que para efectos de IVA los ingresos por los años 2007 a 2010 fueron declarados por su valor bruto y no por el margen bruto de comercialización como lo permite la Ley 26 de 1989 artículo 10, lo cual no afecta este último gravamen porque a la luz del artículo 444 del Estatuto Tributario, solo son responsables de IVA en la venta de productos derivados del petróleo, los productores, los importadores y los vinculados económicos de unos y otros, por lo que para la actora eran ingresos excluidos.

### **Contestación de la demanda**

*Aduce que el emplazamiento para declarar fue debidamente notificado, porque fue recibido el 16 de diciembre de 2011, como lo prueba el sello de Covegas puesto en él y la firma de la persona, que fue la misma que había recibido el oficio persuasivo. Por lo que resulta evidente que la actora recibió y conoció tanto el oficio persuasivo como el emplazamiento para declarar, teniendo oportunidad para atenderlos, no obstante, no respondió el emplazamiento.*

*Expuso que la ley permite a la Administración Tributaria Distrital entender por ingresos percibidos dentro de su jurisdicción, aquellos sobre los cuales el contribuyente no logre demostrar que ha declarado y pagado el correspondiente tributo y que en el certificado de Cámara de Comercio aparece la actora registrada en Bogotá, desde junio de 2004.*

*Que en las ciudades referidas por el contribuyente aparecen registradas son agencias lo que implica que todo está centralizado en Bogotá.*

*Finalmente aduce que, en los medios magnéticos de Bogotá se encontró que Covegas por los periodos gravables en discusión fue objeto de retención en la fuente por parte de varias compañías, lo que evidenciaba su calidad de sujeto pasivo del impuesto.*

*Explica que, para imponer la sanción, tomó como base los ingresos declarados en la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente a los años 2007 a 2010, restando de los mismos, los ingresos obtenidos y declarados en Cali, Armenia e Ibagué.*

### **Decisión de primera instancia**

El Tribunal accedió a las súplicas de la demanda en tanto consideró que la resolución sanción y la liquidación de Aforo no se encuentran precedidas de un emplazamiento previo, conforme con el artículo 717 del Estatuto Tributario por no haber sido debidamente notificado; explicó que lo procedente era notificar a la dirección procesal informada por el contribuyente con ocasión a la respuesta al oficio persuasivo y no a la pretendida por la demandada, lo que inclusive dio lugar a que se tuviera que aclarar la resolución en la que se impuso la sanción, para corregir la dirección a la que había sido enviada la notificación, precisando que, “...*al consultar los antecedentes del expediente se encontró que la dirección informada por el contribuyente fue Kra 49A 85A-30*”.

### **Decisión del Consejo de Estado**

La Sala confirmó la sentencia de primera instancia, exponiendo las siguientes razones:

#### **Violación al debido proceso y al derecho de defensa-Notificación**

La Sala consideró que para el caso concreto no fue suministrada una dirección procesal ya que la que se adujo como tal por la parte actora, era la dirección que aparecía preimpresa en el escrito a través del cual dio respuesta al oficio persuasivo y respecto de la cual no se calificó expresamente como dirección procesal por parte de la hoy actora, dentro del trámite del proceso de fiscalización, conforme lo exige el artículo 8° del Decreto 807 de 1993.

En ese orden de ideas, el Distrito tenía la libertad para establecer la dirección, mediante verificación directa y/o con la información a su disposición, para lo cual tomó la dirección de las declaraciones de impuesto de industria y comercio presentadas en Armenia, aportadas por la propia actora.

Así las cosas, no se vulneró el debido proceso de la sociedad demandante por indebida notificación del emplazamiento para declarar, en tanto no se identificó una dirección preferente de notificación y la misma fue debidamente surtida como consta en el proceso, pues está demostrado que en una de las direcciones establecidas por la autoridad de impuestos distritales, el emplazamiento fue recibido por la misma persona que había recibido el oficio persuasivo, aunque en otra dirección, y lo que resulta más contundente, al recibirse le fue impuesto el sello de la sociedad actora (Covegas).

### **Territorialidad de la actividad comercial del distribuidor minorista de combustibles para automotores**

La Sección Cuarta señala que la actividad comercial de la demandante se concreta en la distribución de gas natural vehicular y de combustibles líquidos **a través de estaciones de servicio y que se encuentra** reglada por el Decreto 4299 de 2005 donde establece en su artículo 21 y siguientes los requisitos para los distribuidores minoristas.

Así mismo, la Sección Cuarta señala que el artículo 4° del citado Decreto define qué se entiende por distribuidor minorista y la forma de operación del mismo, así:

“Distribuidor minorista: Modificado por el art. 2, Decreto Nacional 1717 de 2008. Toda persona natural o jurídica dedicada a ejercer la venta de combustibles líquidos derivados del petróleo al consumidor final, **a través de una estación de servicio**, o como comercializador industrial, en los términos del Capítulo VII del presente decreto”. (resaltado fuera de texto original).”

De igual forma, advierte que dicha noma definió el alcance de una “Estación de Servicios” de tipo vehicular como se observa a continuación:

“Estación de servicio: **Establecimiento en el cual se almacenan y distribuyen al consumidor final los combustibles líquidos derivados del petróleo.** Dependiendo del tipo de combustibles que distribuyan las estaciones de servicio se clasifican en: i) Estación de servicio de aviación; ii) Estación de servicio automotriz; iii) Estación de servicio fluvial, y iv) Estación de servicio marítima.”

“Estación de servicio automotriz: Establecimiento en el cual se almacenan y distribuyen combustibles básicos utilizados para vehículos automotores, los cuales se entregan a partir de equipos fijos (surtidores) que llenan directamente los tanques de combustible (...)”

(...) Las estaciones de servicio también podrán disponer de instalaciones y equipos para la distribución de gas natural comprimido (GNC) para vehículos automotores, caso en el cual se sujetarán a la reglamentación expedida por el Ministerio de Minas y Energía.

Con base en las normas transcritas concluye que la actividad comercial de un distribuidor minorista que opera a través de estaciones de servicio automotriz, necesariamente se concreta y materializa en los municipios donde se encuentren ubicadas dichas estaciones de servicios en la medida que es en ellas donde se almacena y distribuye al consumidor final los combustibles líquidos, los cuales se entregan a este último a partir de surtidores fijos.

En este orden de ideas, concluye que la sociedad actora es distribuidor minorista de derivados del petróleo, siendo su actividad comercial corresponde al Código CIU 5051, "*comercio al por menor de combustible para automotores*", lo que por demás no fue discutido ni mucho menos controvertido por la parte demandada.

Agrega que la sociedad actora se dedica a la distribución minorista de los combustibles vehiculares a través de estaciones servicio en las ciudades de Ibagué, Cali y Armenia. Municipios donde se encuentran matriculadas las estaciones como agencias, y que en tales municipios, presentó la demandante declaraciones de ICA por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, lo que tampoco fue discutido ni controvertido por la parte demandada.

Precisa que si bien se encuentra acreditado como domicilio de la actora Bogotá, este hecho por si solo no implica la realización de la actividad comercial de distribución de gas natural vehicular y combustibles líquido, dentro de tal jurisdicción, como equívocamente lo pretende la demandada. Menos aún cuando la parte actora aclaró que en la oficina que tiene en Bogotá, se lleva la contabilidad de la empresa y se realizan reuniones de Junta directiva, aspecto que no fue desvirtuado por la Administración de impuestos Distritales.

En el marco anterior, concluye que le asiste razón a la actora cuando afirma que es prácticamente "imposible" que haya ejercido su actividad comercial en el Distrito Capital de Bogotá, donde nunca ha contado con un establecimiento de comercio habilitado para la distribución de combustibles, ni se ha solicitado permiso al Ministerio de Minas para tal fin, ni se ha tramitado en el SICOM (software para canalizar pedidos de combustible al mayorista) pedidos para Bogotá, ni tampoco se ha transportado a través de guías de transporte del distribuidor mayorista combustible hacia Bogotá, nada de lo cual fue cuestionado ni desvirtuado por la Administración. Dicho sea de paso, la ausencia de la actividad probatoria del Distrito es evidente.

Por lo anterior encuentra que no le asiste razón a la autoridad de impuestos distrital en reclamar la tributación del impuesto de industria y comercio en jurisdicción del Distrito capital, pues aparte de que la actora haya registrado su domicilio principal en la ciudad de Bogotá, no se observa prueba alguna que demuestre la realización del hecho generador del impuesto de industria y comercio en este territorio, como tampoco valoración probatoria alguna respecto de las diferentes pruebas suministradas por la parte actora en sede administrativa, lo cual hubiera podido precaver el proceso.”

Finalmente, la Sala se sustrae de efectuar análisis en torno a la base gravable teniendo en cuenta que la sociedad actora no era sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital por los años gravables en discusión.

## **CONSEJO DE ESTADO – SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO- SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., 5 de agosto de 2021**

**Referencia Nulidad y restablecimiento del derecho**

**Radicación: 25000-23-37-000-2014-01278-01 (24503)**

**Demandante: BRECCIA SALUD SAS**

**Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL DE BOGOTÁ**

**Temas: ICA. Bimestres 4º a 6º de 2010 y 1º a 6º de 2011. Reclasificación actividad. Código CIU. Resolución 219 de 2004. Motivación actos. Sanción por inexactitud**

### **Concepto de violación**

**Falta de motivación de los actos administrativos demandados.** Indicó que existe falta de motivación en los requerimientos especiales y las liquidaciones oficiales, porque en estos no se señaló de forma específica, qué productos de carácter farmacéutico y medicinales están incluidos en cada uno de los grupos propuestos por la Administración, quien a juicio de la demandante, se limitó a mencionar normas generales, referencias genéricas y aspectos cuantitativos del tributo. Agrega que no se evidencia qué motivó a la entidad demandada para establecer que la clasificación de la contribuyente es incorrecta y por qué la clasificación propuesta de manera oficial es la ajustada a la ley.

**Falsa motivación de los actos administrativos** por error de derecho al aplicar la Resolución 219 de 2004 desatendiendo su tenor literal porque si bien, se indicó que la contribuyente clasificó su actividad comercial bajo el código 52311 contenido en la



citada norma, no así las «*drogas, medicamentos y productos botánicos*» los cuales no estaban comprendidos en el citado código.

**Indebida aplicación e interpretación de la Resolución 219 de 2004 y desconocimiento del Decreto 677 de 1995.** Señala la actora que la administración tributaria decidió llevar a cabo un análisis aislado de cualquier normatividad técnica, pues así consta en las liquidaciones oficiales, en las que de forma expresa se indicó que la clasificación tarifaria no se realizó de acuerdo con las disposiciones del INVIMA ni de la farmacopea Internacional de la OMS, sino de acuerdo con las resoluciones vigentes de actividades CIU adaptadas para Bogotá.

**Improcedencia de la sanción por inexactitud.** Considera la sociedad actora que es improcedente imponer la sanción por inexactitud porque no se demostró que la contribuyente haya actuado con ánimo defraudatorio y es evidente la diferencia de criterios, toda vez que la actuación de la contribuyente está fundamentada en el Decreto 677 de 1995, que no tuvo en cuenta la Administración al proferir los actos demandados.

### **Contestación de la demanda**

La Secretaría de Hacienda de Bogotá alegó que los requerimientos especiales y las liquidaciones oficiales de revisión se fundamentaron en la Resolución No. 219 de 2004 por medio de la cual se estableció la clasificación de actividades económicas para el Impuesto de Industria y Comercio en Bogotá. Desconoció la falta de motivación en tanto determinar los productos en la reclasificación efectuada por la administración era fácil teniendo en cuenta que el nombre del grupo corresponde al que informó la contribuyente en las visitas y los productos identificados en los CD<sup>1</sup> entregados por el contribuyente durante el proceso de fiscalización, en los que se identificó el número del grupo que la Administración reclasificó *denominándolo mundo*.

Respecto a la falsa motivación de los actos adujo que no es cierta porque la parte actora persistió en la clasificación con un código que no corresponde a todas las actividades que realiza. Enfatizó que cada actividad económica desarrollada tiene un código específico en el que encuadran de acuerdo con las características de los productos que comercializa de conformidad con la Resolución 219 de 2004, norma técnica vigente para la época de los hechos. Finalmente, justifica la liquidación e imposición de la sanción por inexactitud dado el menor valor pagado por el impuesto.

### **Decisión de primera instancia**

---

<sup>1</sup> Discos compactos

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad parcial en aplicación del principio de favorabilidad en la liquidación de la sanción por inexactitud y negó las demás pretensiones, argumentando que prima la aplicación de la Resolución 219 de 2004, por la que se establece la clasificación de las actividades económicas sujetas a ICA y sus tarifas, norma de la que se desprende que el desarrollo de múltiples actividades no es impedimento para se apliquen las tarifas que correspondan a cada una de ellas, con el fin de declarar y pagar el impuesto correspondiente.

Respecto a la falsa y falta de motivación, consideró que tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial de revisión explican de manera sumaria las razones que la administración tuvo en cuenta para modificar las declaraciones al impuesto de industria y comercio ICA y agrega que los CD entregados por la sociedad actora dentro del proceso de fiscalización mediante los cuales allegó la información de todos los productos comercializados, las categorías de clasificación y los ingresos fueron tenidos en cuenta por la administración para la determinación del impuesto y facilitan la comprensión de la información que obra en los actos administrativos. Además confirman la ausencia de la causal de falta de motivación el hecho de que la actora conoció las razones por las que se adelantó el proceso de fiscalización, prueba de ello es que corrigió la declaración del impuesto ICA, dio respuesta al requerimiento especial y presentó el recurso de reconsideración. Frente a la falsa motivación indicó que los actos demandados fueron debidamente fundamentados con la normativa distrital que reglamenta el tema.

Frente a la improcedencia de la aplicación de la sanción indicó que descartan la diferencia de criterios porque lo que se presenta es el desconocimiento del derecho y la indebida aplicación de las normas, en tanto que, las invocadas por la actora regulan asuntos diferentes a las actividades gravadas con el citado tributo. No obstante lo anterior, menciono que se debe aplicar el principio de favorabilidad atendiendo los lineamientos previstos en el artículo 3 del Acuerdo 671 de 2017 que modificó el artículo 67 del Decreto 807 de 1993, procediendo al recálculo correspondiente.

### **Decisión del Consejo de Estado**

La Sala confirmó la sentencia de primera instancia, exponiendo las siguientes razones:

#### **Motivación de los actos administrativos**

Respecto a la motivación de los actos que liquidan tributos, la Sala afirma que se encuentran suficientemente motivados cuando contiene la información relacionada en los artículos 712 y 719 del ET y otras normas especiales *“de manera tal que el destinatario de la actuación y quien ejerce el control de legalidad puedan inferir, a partir de la lectura de la decisión, cuáles*

*fueron las razones precisas que llevaron a que la deuda se determinara oficialmente, además de todas las circunstancias esenciales para entender esa conclusión y su alcance»”*

(...)

*“En relación con el contenido de la liquidación oficial de revisión, el artículo 100 del citado ordenamiento remite al Estatuto Tributario Nacional, en concreto al artículo 712 que señala como requisitos de dicho acto los siguientes: (a) fecha: en caso de no indicarse, se tendrá como tal la de su notificación, (b) período gravable a que corresponda, (c) nombre o razón social del contribuyente, (d) número de identificación tributaria, (e) bases de cuantificación del tributo, (f) monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente, (g) explicación sumaria de las modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración y (h) firma o sello del control manual o automatizado.”*

(...)

*Por lo expuesto, se concluye que los actos administrativos deben revelar los móviles de su expedición, los razonamientos, el fundamento jurídico y la valoración fáctica que sustenta las decisiones, pues, en caso contrario, podrían adolecer de nulidad por expedición irregular.*

Precisó que la falta de motivación y la falsa motivación son excluyentes, en tanto la primera supone absoluta inexistencia de fundamentos para la decisión administrativa, mientras que la falsa motivación contradice la certeza de la motivación existente, en consecuencia, no pueden operar simultáneamente respecto de una misma decisión administrativa.

En el caso bajo estudio la Sala concluyó que la Administración fue clara al indicar que el CD allegado por el contribuyente al proceso de fiscalización, contenía pruebas que habían sido tenidas en cuenta en la discriminación de la base gravable según los códigos de actividad y revisado el contenido de estos era fácilmente contrastable la información general contenida en los requerimientos y en las liquidaciones oficiales.

De igual manera, la Sala relaciona de manera detallada la información que consta en los actos demandados, concluyendo que estos brindaron los datos necesarios sobre los «mundos» que fueron objeto de reclasificación, el código CIUU en el que se ubicaron y la tarifa aplicable.

Respecto a la norma aplicada para establecer la clasificación de actividades económicas, la Sala consideró acertado que la Secretaría de Hacienda Distrital fundamentara sus actos con la Resolución 219 de 2004, norma que se ocupó de establecer la clasificación de actividades económicas para el impuesto de Industria y Comercio en Bogotá y vigente al momento de los hechos.

### **Ajuste tarifa. Reclasificación de productos**

Frente al tema, la Sala consideró que la parte actora no probó que los productos reclasificados por la Secretaría de Hacienda Distrital no correspondían al grupo de clasificación asignado en los actos administrativos es decir no desvirtuó la presunción de legalidad respecto a dicha reclasificación realizada por la Administración con fundamento en la *Resolución 219 de 2004*.

### **Sanción por Inexactitud**

En relación con la ausencia del ánimo defraudatorio, la Sala consideró que no es requisito para la imposición de la sanción pues la norma tributaria contempla los supuestos facticos necesarios para que proceda la sanción.

En lo que respecta a la diferencia de criterios, La Sala dice que si bien la actora afirma que se basó en el Decreto 677 de 1995 y en instrumentos internacionales, lo cierto es que la norma vigente era la resolución 219 de 2004, agrega que para que se configure la disparidad de criterios es requisito otros presupuestos “(...) *no se evidencia la disparidad de criterio, figura que debe girar en torno al derecho aplicable, relacionado con las glosas planteadas y el objeto de discusión*67, *presupuesto que no se advierten en este asunto, razón por la cual, no prospera este cargo.*”

**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA - SECCIÓN CUARTA - SUBSECCIÓN A**

**MAGISTRADO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**

**Bogotá D.C., 29 de julio de 2021**

**Referencia Nulidad y restablecimiento del derecho**

**Radicación: 110013337041201700247-01**

**Demandante: FUNDACIÓN FAMILIA DE NAZARETH PARA LA EVANGELIZACIÓN ITINERANTE**

**Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL**

**Tema: Impuesto Predial Unificado.**

## **Concepto de violación**

**Inmueble excluido del impuesto predial.** La parte actora considera que se cumplen los requisitos para la exclusión del impuesto predial y expone las siguientes razones: no es procedente el cobro del impuesto predial sobre la parte del inmueble que no es destinada para culto y vivienda y señala que la administración yerra al considerar que los usos 009 (industria artesanal), 012 (institucional puntual), 020 (oficinas y consultorio) y 022 (depósitos de almacenamiento) no pueden ser considerados como de culto. Respecto al tema, indica que el espacio 012 o institucional está destinado a actividades de educación y enseñanza en asunto relacionados con el culto, las áreas de oficinas y consultorios están dedicadas a la administración y a orientación en la fe católica de las personas, por lo que también son de culto, las actividades artesanales son de acompañamiento al culto dado que allí se preparan los ornamentos de las celebraciones litúrgicas y los depósitos de almacenamiento son de uso principal por cuanto allí se guardan los elementos que son útiles para llevar a cabo las ceremonias.

**Principio de justicia.** Señala que la Secretaría de Hacienda Distrital desconoce el principio de justicia al pretender cobrar un impuesto sobre un inmueble cobijado por una exclusión.

**Sanción por no declarar.** Manifiesta la parte actora que como no estaba obligada a presentar declaración del impuesto predial unificado, tampoco es procedente la sanción por no declarar, pero señala que en caso contrario se evidencia una diferencia de criterios que exime de la aplicación de la sanción.

## **Contestación de la demanda**

La Secretaría de Hacienda Distrital señaló que el literal d) del artículo 352 de 2002 establece de forma expresa que predios son beneficiarios de la no sujeción en el impuesto predial unificado especificando las áreas de las propiedades eclesiásticas destinadas al culto y a la vivienda de los religiosos. Conforme a lo anterior, la administración tributaria afirma que los demás predios deben cumplir con la obligación de declarar y pagar por dicho impuesto.

La Administración tributaria añade que en algunos predios pueden confluir más de un uso, caso en el cual en virtud del artículo 102 del Acuerdo 105 de 2003, se debe liquidar *“tomando en cuenta el valor total del predio, pero la tarifa solo aplica sobre la parte del avalúo que corresponda al área gravada, considerando que la demás se encuentra cobijada por la exclusión”*. En el caso de los predios de uso conexo o complementarios de propiedad de la iglesia católica no existe norma que los exima del impuesto predial.

## Decisión de primera instancia

El Juzgado 41 Administrativo del Circuito de Bogotá Sección Cuarta, negó las pretensiones de la demanda, señalando que la administración no vulneró el literal d) del Decreto 352 de 2002 y por el contrario, en aplicación de la norma excluyó de la determinación del impuesto predial unificado la parte del inmueble destinada a culto y vivienda. Agregó que los demás bienes de propiedad de la iglesia se encuentran gravados con el impuesto predial unificado, razón por la cual se expidió la liquidación de aforo en cumplimiento de la normatividad vigente, hace referencia a la prohibición de extender el beneficio a los sujetos o hechos que la ley no ha mencionado, pues indica que las exenciones son de creación legal, expresa y taxativa siendo su aplicación restrictiva.

## Decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca confirmó la sentencia de primera instancia, exponiendo las siguientes razones.

### **Inmuebles Excluidos**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, desestimó el primer cargo de la demandante para lo cual hace referencia al numeral d del artículo 19 del Decreto 352 de 2002: *d) Los inmuebles de propiedad de la iglesia católica, destinados al culto y vivienda de las comunidades religiosas, a las curias diocesanas y arquidiocesanas, casas episcopales y curales, y seminarios conciliares.* Y del parágrafo del numeral d ibidem: *Parágrafo. Las demás propiedades de las iglesias serán gravadas en la misma forma que las de los particulares.* Agrega que las exclusiones son excepciones de orden legal y en el caso de las iglesias, beneficia únicamente los predios destinados al culto y la vivienda de las comunidades religiosas.

Afirma que los inmuebles usados para educación, administración, consultas, actividades artesanales y almacenamiento, no corresponden al destino **culto**, porque aunque se trata de equipamientos de culto, se refieren a actividades diferentes del culto en sí mismo considerado, que según las categorías tarifarias vistas se encuadran para efectos del impuesto en los predios dotacionales, tal y como lo estimó la Secretaría de Hacienda Distrital en los actos acusados.

Respecto a la actualización de la información del predio y que reposa en la Unidad de Catastro, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca afirma que la parte actora podía acreditar en sede administrativa el destino real del predio, para ello hace

referencia a jurisprudencia del Consejo de Estado: *“Ahora bien, la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, compartida por esta Sala, ha señalado que cuando se presenten diferencias entre la realidad y los datos contenidos en las bases de datos de catastro, que no hayan sido actualizados por el contribuyente ante la Unidad de Catastro, se pueden acreditar dentro del proceso de determinación del impuesto predial, teniendo la carga probatoria quien esté interesado en demostrar que la información catastral no está actualizada o es incorrecta”.*

Así concluye que no se evidencia vulneración al Principio de Justicia, toda vez que la determinación del impuesto predial unificado sobre la parte del bien que no está destinada a culto o vivienda obedece a la aplicación de la normatividad que regula el tema.

### **Improcedencia de la sanción por no declarar**

Frente a la presunta diferencia de criterios alegada por la actora el Tribunal indica que esta situación se configura únicamente en la sanción por inexactitud y no en la sanción por omisión. Agrega que de conformidad con el artículo 60 del Decreto 807 de 1993, hay lugar a la sanción cuando el obligado omite presentar la declaración.

### **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA - SECCIÓN CUARTA - SUBSECCIÓN A MAGISTRADA PONENTE: AMPARO NAVARRO LÓPEZ**

**Bogotá D.C., 2 de septiembre de 2021**

**Referencia Nulidad y restablecimiento del derecho**

**Radicación: 110013337040-2018-00259-01**

**Demandante: EAAB E.S.P.**

**Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL**

**Tema: Impuesto Predial Unificado periodo 2012.**

### **Concepto de violación**

**Nulidad de la liquidación de aforo y de la resolución mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración por haber sido expedidas de manera irregular,** teniendo en cuenta que la Administración, en un mismo acto administrativo liquidó el impuesto predial unificado y la sanción por omisión en contravía del artículo 103 del decreto 807 de 1993 que remitía

a los artículos 60 y 62 de esta normativa y a los 715 a 719 del ET, concluyendo que la administración vulneró el debido proceso pues antes de proferir a liquidación oficial de aforo debió adelantar el proceso sancionatorio.

**Nulidad de la liquidación de aforo y de la resolución mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración por indebida aplicación del artículo 580 del ET aplicado por remisión expresa del artículo 17 del Decreto 807 de 1993, e indebida aplicación de los artículos 715 a 719 del ET aplicados por remisión expresa del artículo del Decreto 807 de 1993.** Alega en relación con las declaraciones presentadas por la EAAB-ESP que no es pertinente la aplicación del artículo 580 del ET que señala en su literal c) que en el evento en que las declaraciones no Agrega que el artículo 17 del Decreto 807 de 1993, que permitía la remisión al Estatuto Tributario Nacional, tenía una causal adicional referente al impuesto predial, donde se tenían por no presentadas las declaraciones en las que se informara de manera equivocada la dirección, no haciendo mención alguna a un registro errado de CHIP y señaló que este artículo daba la posibilidad a la autoridad de subsanar estos errores si el número de matrícula había sido informado correctamente.

En ese mismo orden señaló que si se pretendía tener por no presentada la declaración, era necesario un acto administrativo motivado en el que se expresaran los motivos por los cuales la autoridad tributaria encuentra probada alguna de las causales y no era el medio ni el emplazamiento ni la liquidación de aforo.

Finalmente indicó que el error en el reporte de los chips era una situación subsanable por la administración y la misma no generaba una indeterminación de factores para establecer la base gravable del tributo.

**Nulidad de la liquidación de aforo y de la resolución mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración por falta de aplicación del literal F del artículo 19 y literal D del artículo 28 del Decreto Distrital 352 de 2002.** Indicó que los predios identificados con las matrículas inmobiliarias 50s779552, 50s-40239979, 50n20073282 de propiedad de la EAAB son bienes de uso público destinados a satisfacer necesidades de la comunidad a través de la prestación del servicio público domiciliario de agua y alcantarillado o el manejo y preservación ambiental de los recursos naturales hídricos, por lo que cumplían con los requisitos del literal f ) del artículo 19 del Decreto Distrital 352 de 2002.

### **Contestación de la demanda**

La Secretaría de Hacienda Distrital se opuso a las pretensiones, manifestando que las entidades territoriales se encuentran facultadas para disminuir el monto de las sanciones y simplificar procedimientos de acuerdo con la naturaleza del tributo sin



que ello implique una violación a la norma nacional. Respecto al error en los chips registrados en las declaraciones señaló que no es admisible que se pretenda trasladar la responsabilidad a la administración cuando al contribuyente le asiste el deber de presentar en debida forma las declaraciones. Finalmente aclara que la calificación de uso público de los predios fue validada por la administración evidenciando que para los periodos fiscalizados no tenían dicha calidad por lo que existía el deber de declarar y pagar el impuesto.

### **Decisión de primera instancia**

La sentencia de primera instancia proferida por el Juzgado 40 Administrativo de Oralidad del Circuito Judicial de Bogotá, declaró la nulidad parcial de la liquidación de aforo y de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración *“exclusivamente en lo que respecta a las declaraciones de impuesto predial presentadas para la vigencia del 2012 que se relacionaron en la Tabla No. 1 de la parte considerativa de esta providencia.”*.

El juez de primera instancia señaló que de conformidad con el artículo 34 del Decreto 362 de 2002 se estableció un procedimiento que permite en la liquidación oficial, no solo determinar el impuesto sino también la sanción a la que hubiere lugar.

De igual manera, afirma que para que una declaración se entienda como no presentada debe expedirse un acto administrativo que declare este hecho, por lo que expedir el emplazamiento para declarar y la liquidación de aforo sin previa expedición de dicho acto vulnera el debido proceso.

### **Decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca confirmó la sentencia de primera instancia, conforme a las siguientes razones:

#### **Procedimiento Unificado**

Señala la sentencia que el artículo 34 del Decreto 362 de 2002 que adicionó el artículo 60-1 al Decreto 807 de 1993, estableció un proceso unificado de sanción por no declarar y de liquidación de aforo del impuesto predial unificado y sobre vehículos automotores. En consecuencia, *“Las sanciones podrán imponerse mediante resolución independiente, o en las resoluciones de las liquidaciones oficiales”*.

## **Declaraciones no presentadas**

Señala el Tribunal que la liquidación oficial de aforo determinó el impuesto a cargo de 13 declaraciones tributarias, de las cuales 9 se tuvieron por no presentadas debido a un error en el chip registrado en las mismas. Considera que lo anterior constituye una violación al debido proceso, pues en virtud del literal c) del artículo 580 del Estatuto Tributario, se requería de la expedición y notificación de un acto administrativo que indicara que la declaración se tendría por no presentada en atención a un error que impedía identificar la base gravable.

En el caso bajo estudio, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca confirmó la sentencia de primera instancia, en tanto el procedimiento adelantado por la Secretaría de Hacienda vulneró el debido proceso, al pretender expedir una liquidación de aforo sobre nueve declaraciones presentadas con error, las cuales ya habían adquirido firmeza.