



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., trece (13) de marzo de dos mil veinticinco (2024)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2020-00238-01 (27742)
Demandantes: Porcelanatos y Pisos de Colombia S.A.S.; Ferretería Andrés Martínez S.A.S.; Inversiones Marlu S.A.; e Inversiones Caramelo S.A.S.
Demandado: Municipio de Chía (Cundinamarca)
Temas: Impuesto de delineación urbana. Hecho generador. Devolución. Costas

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por ambas partes contra la sentencia del 24 de marzo de 2023, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que accedió a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos¹.

PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Resolución No. SH-3726-2019 del 26 de Noviembre de 2019, por medio de la cual se negó la devolución del impuesto de delineación urbana pagado por las sociedades demandantes en virtud de la Licencia No. 2017000458, con construcción No. 2017000187 y parcelación No. 2017000033, del 14 de febrero de 2017; y de la Resolución No. 0716 del 26 de febrero de 2020, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto primigenio, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO: como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho **ORDENAR** al municipio de Chía **DEVOLVER** a favor de las sociedades demandantes el pago efectuado por concepto del impuesto de delineación urbana equivalente a \$1.799.836.393, en la proporción que para cada una de ellas resulte de acuerdo a los pagos que éstas realizaron y según quedó especificado en la parte considerativa de esta sentencia, junto con los intereses corrientes y moratorios causados, en virtud de lo establecido en el artículo 863 del E.T.

Asimismo, además del monto equivalente a \$505.886.343 insertado en la tabla que antecede, **DEVOLVER** a favor de la sociedad INVERSIONES CAMELO SAS, el monto de \$37.794.393, equivalente a los intereses corrientes y de mora pagados indebidamente con base en los acuerdos de facilidades de pago No. 3989 del 20 de noviembre de 2017 y No. 3916 del 20 de septiembre de 2018, el cual también dará lugar al reconocimiento de intereses corrientes y moratorios causados en los términos antes expuestos.

TERCERO: Por no haberse causado ni demostrado, no se condena en costas (...)"

ANTECEDENTES

El municipio de Chía, ante la viabilidad de la licencia de construcción solicitada por los demandantes, procedió a fijar el monto del impuesto de delineación urbana por medio de la Liquidación nro. 2017000039 del 25 de julio de 2017 por valor de \$1.799.836.393², y con base en ello, realizó el cobro a cada una de las empresas³.

¹ Folios 1 a 24, índice 34, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

² Folios 3 y 4, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

³ Índice 7, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.



El 20 de diciembre de 2017, el municipio notificó a los demandantes la Licencia de parcelación y construcción en la modalidad de demolición total y obra nueva nro. 2017000458 del 14 de febrero de 2017, con nro. ON 2017000187 y nro. de parcelación 2017000033, otorgada por una vigencia de 24 meses⁴.

El 24 de octubre de 2019, las sociedades demandantes solicitaron la devolución del pago del impuesto de delineación urbana y los intereses respectivos⁵, al considerar que se configuró un pago de lo no debido porque: (i) el 23 de octubre de 2019 se presentó la renuncia expresa de los derechos de la licencia otorgada⁶, (ii) la cual fue aceptada por el municipio mediante la Resolución nro. 5338 del 29 de noviembre de 2019⁷ y, (iii) no se realizó ninguna obra o acción urbanística que configurara el hecho generador del impuesto.

El municipio de Chía profirió el acto administrativo nro. SH-3726-2019 – Oficio nro. 20190004043386 del 26 de noviembre de 2019⁸, mediante el cual negó la solicitud de devolución. Contra esta decisión, la parte interesada interpuso recurso de reconsideración⁹, el cual fue resuelto por la Resolución nro. 0716 del 26 de febrero de 2020¹⁰, confirmando en su totalidad el acto recurrido.

DEMANDA

Las sociedades **Porcelanatos y Pisos de Colombia S.A.S., Ferretería Andrés Martínez S.A.S., Inversiones Marlu S.A., e Inversiones Caramelo 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, formularon ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones¹¹:

PRIMERA: Que se declare nula la Resolución SH-3726-2019 (oficio) – radicado No. 20190004043386, del 26 de noviembre de 2019, por medio de la cual se considera no procedente la solicitud de devolución del impuesto de delineación urbana.

SEGUNDA: Que se declare nula la Resolución número 0716 del 26 de febrero de 2020, **notificada personalmente el día 9 de marzo de 2020**, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra el oficio (acto administrativo) SH-3726-2019 (radicado 20190004043386).

TERCERA: Que a título de restablecimiento del derecho, se ordene la devolución la suma de **MIL SETECIENTOS NOVENTA Y NUEVE MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA Y SEIS MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y TRES PESOS M/CTE, (\$1.799.836.393)**, valor pagado por concepto de impuesto de delineación urbana, de conformidad a la liquidación No. 2017000039 expedida el 17 de octubre de 2017.

El valor total deberá devolverse a mis poderdantes en los porcentajes pagados por cada uno de ellos así:

A **FERRETERIA ANDRES MARTINEZ SAS**, la suma de CUATROCIENTOS CINCUENTA MILLONES DE PESOS M/CTE (\$450.000.000), o sea el 25.01% del impuesto pagado.

A **INVERSIONES MARLU S.A.**, la suma de DOSCIENTOS OCHENTA Y TRES MILLONES NOVECIENTOS CATORCE MIL TRESCIENTOS SESENTA Y UN PESOS M/CTE (\$283.914.361), o sea el 15.78% del impuesto pagado.

⁴ Folios 129 y 130, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00.

⁵ Folios 67 a 73, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

⁶ Folios 113 a 116, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, se presenta el escrito de renuncia de los derechos de licencia.

⁷ Folios 131 a 134, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

⁸ Folios 135 a 137, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

⁹ Folios 138 a 143, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

¹⁰ Folios 164 a 176, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

¹¹ Folios 1 a 16, índice 7, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.



A **PORCELANATOS Y PISOS DE COLOMBIA SAS**, la suma de QUINIENTOS SESENTA MILLONES TREINTA Y CINCO MIL SEISCIENTOS OCHENTA Y NUEVE PESOS M/CTE (\$560.035.689) o sea el 31.12% del impuesto pagado.

A **INVERSIONES CARAMELO SAS**, la suma de QUINIENTOS CINCO MILLONES CUATROCIENTOS CUARENTA Y DOS MIL NOVECIENTOS CINCUENTA PESOS M/CTE (\$505.442.950) (sic) o sea el 28.09% del impuesto pagado.

CUARTA: Que se ordene al Municipio de Chía el pago de los intereses generados de conformidad a lo dispuesto en el artículo 863 del Estatuto tributario.

QUINTA: Que a título de restablecimiento del derecho, se ordene la devolución a **INVERSIONES CARAMELO SAS**, cualquier suma pagada e (sic) título de intereses corrientes y de mora con base en los acuerdos de facilidades de pago No. 3989 del 20 de noviembre de 2017 y No. 3916 del 20 de septiembre de 2018, suma la cual fue TREINTA Y SIETE MILLONES SETECIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y TRES PESOS M/CTE (\$37.794.393).

SEXTA: Que se ordene al municipio de Guasca (sic) al pago de los gastos de defensa judicial y del proceso de conformidad a (sic) artículo 188 del C.P.A.C.A., ARTÍCULO 365 del C.G.P. y la posición jurisprudencial del Consejo de Estado en cuanto a que estos deben ser reconocidos independientemente de valoraciones de temeridad y/o mala fe. Se debe tener en cuenta que mis poderdantes solicitaron en forma oportuna y de conformidad al derecho que les asista tenían (sic), la devolución del impuesto de delineación urbana, y por el actuar ilegal de la administración, contrario a los principios de la actuación de la función pública, fue negado. Este actuar excede ampliamente una diferencia de criterio en la aplicación normativa.

Los gastos en que deben incurrir mis poderdantes, consisten en los honorarios legales pactados con la Firma ESPINOSA DE BRIGARD CONSULTORES S.A.S., fijados en el 25% del total del impuesto de delineación urbana pagado, pendiente de devolución si la devolución se decreta en primera instancia, porcentaje el cual se incrementara en un 5%, si el control judicial se extiende a una segunda instancia, suma a la cual debe adicionarse el IVA.

CALCULO DE DEFENSA JUDICIAL 1a INSTANCIA	
CONCEPTO	VALOR
Presunta obligación fiscal	\$ 1.799.836.393
Honorarios 25%	\$ 449.959.098
IVA	\$ 85.492.229
TOTAL GASTOS	\$ 535.451.327

CALCULO DE DEFENSA JUDICIAL 2a INSTANCIA	
CONCEPTO	VALOR
Presunta obligación fiscal	\$ 1.799.836.393
Honorarios 5% ADICIONAL	\$ 89.991.820
IVA	\$ 17.098.446
TOTAL GASTOS	\$ 107.090.265

HONORARIOS EN DOBLE INSTANCIA	
Primera instancia	\$ 449.959.098
Segunda Instancia	\$ 89.991.820
IVA	\$ 102.590.674
TOTAL DEFENSA JUDICIAL	\$ 642.541.592

SÉPTIMA: Que se ordene el cumplimiento de la sentencia dentro del término de establecido en el artículo 193 Y 195 del CPACA.

OCTAVA: Que se ordenen que, que (sic) de no efectuarse el pago de las sumas decretadas dentro de la sentencia en forma oportuna, se reconozcan intereses como lo ordena el artículo 195 del CPACA”.

Normas invocadas como vulneradas

Las demandantes invocaron como normas vulneradas los artículos 2, 6, 29, 83, 90 y 209 de la Constitución Política; 1.º, 3, 5 y 9 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; 850 y 855 del Estatuto Tributario; 1.º de la Ley 84 de 1915; 1.º de la Ley 97 de 1913; literal b) del artículo 233 del Decreto 1333 de 1986; y el Estatuto Tributario municipal de Chía – Acuerdo 107 de 2016.



El **concepto de violación** se sintetiza así:

Sostuvieron que el literal g) del artículo 1.º de la Ley 97 de 1913, autorizó al Concejo municipal de Bogotá a crear el impuesto de delineación urbana en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes. A su vez, la Ley 84 de 1915 y el Decreto 1333 de 1986 establecieron su autorización para los demás municipios.

El hecho generador del impuesto de delineación urbana es la construcción de nuevos edificios y la refacción de los existentes, por lo que la norma municipal contenida en el artículo 194 del Acuerdo 107 de 2016, que establece el hecho generador con la expedición del acto que da la viabilidad de la licencia, no se corresponde con las disposiciones legales enunciadas. Además, señaló que según la jurisprudencia del Consejo de Estado, la expedición de una licencia no constituye el hecho generador porque en sí misma no es el objeto de la Ley 97 de 1913 y el Decreto 1333 de 1986.

Afirmaron que el artículo 2.2.6.1.1.1. del Decreto 1077 de 2015 – Decreto Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio, dispuso que la licencia urbanística es la autorización previa para adelantar obras de urbanización y parcelación de predios, de construcción y demolición de edificaciones, de intervención y ocupación del espacio público, y para realizar el loteo o subdivisión de predios. Por ello, solo se presenta una situación jurídica consolidada cuando hay pleno cumplimiento de las obligaciones y derechos autorizados dentro de la licencia.

Así mismo, ante la renuncia expresa que manifestaron a la administración de los derechos que otorgó la Licencia nro. 2017000458 del 14 de febrero de 2017, su aceptación por parte del municipio, y la no ejecución de ninguna construcción de edificaciones o la refacción de las existentes, se concluye que no se consolidó el hecho generador del impuesto de delineación urbana.

Por último, sostuvieron que no procede negar las pretensiones con el argumento que el artículo 2.2.6.1.2.3.3. del Decreto 1077 de 2015 prohíbe la devolución de las expensas en casos de renuncia de los derechos de licencia, toda vez que los demandantes solicitaron la devolución del impuesto de delineación urbana, que es un concepto y rubro diferente a las expensas a que se refiere la norma citada.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **municipio de Chía**¹² se opuso a las pretensiones de la demanda, al considerar que no se desvirtuó la legalidad de los actos administrativos demandados y no se expusieron de forma clara y concisa los cargos de nulidad. Por el contrario, a su juicio, los actos administrativos fueron debidamente motivados y atienden los principios de transparencia, equidad, debido proceso, concordancia, neutralidad y simplicidad.

La licencia autorizada a los demandantes se gestionó, desarrolló y profirió de acuerdo con los términos del parágrafo primero del artículo 2.2.6.1.2.3.1. del Decreto 1077 de 2015. Así mismo, se negó la devolución solicitada según el artículo 2.2.6.1.2.3.3. *ibidem*, que indica que los derechos de construcción y desarrollo pueden ser objeto de renuncia por parte de los titulares de la licencia ante cualquier curador o autoridad municipal competente; no obstante, en ese caso, no hay lugar a la devolución de las expensas.

Sostuvo que los artículos 1.º de la Ley 97 de 1913, 1.º de la Ley 84 de 1915 y 233 del Decreto 1333 de 1986, no determinan el hecho generador del impuesto de

¹² Folios 1 a 30, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.



delineación urbana, sino solo su origen cuando se trata de la construcción de edificaciones. En desarrollo de esta idea señaló que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha precisado que el hecho generador está constituido por las actividades de construcción y refacción, no obstante la causación puede tener lugar en oportunidades diferentes.

Por lo tanto, dichas normas solo identificaron el aspecto material del hecho generador, y en ejercicio de la autonomía fiscal, las entidades territoriales pueden fijar los aspectos temporal y espacial. Los artículos 193 y siguientes del Estatuto de Rentas del municipio de Chía – Acuerdo 107 de 2016-, establecen la autorización legal y el hecho generador del impuesto de delineación urbana con la expedición del acto de trámite que encuentra viable la licencia urbanística, o cuando hay reconocimiento de construcciones en el municipio.

Respecto de la no realización de obras por parte de las empresas demandantes sobre el predio en el que se concedió la licencia, propuso como excepción de fondo la *“improcedencia de la acción por falta de demostración de la causal principal invocada”*, ya que no se aportó prueba alguna que corroborara que no se efectuó construcción o demolición; es decir, del no uso del derecho otorgado con la licencia.

Adicionalmente, invocó la *“ineficacia de la solicitud de nulidad de acto administrativo que no comprende la revocatoria del impuesto de delineación ordenado”*, porque las resoluciones cuestionadas negaron conforme a derecho la solicitud de devolución, y los demandantes no cuestionaron la legalidad de la liquidación del impuesto de delineación urbana.

Por último, señaló que existió *“falta de fundamentación normativa que identifique el hecho generador del impuesto de delineación”*, la *“inexistencia de las causales de nulidad del acto administrativo”*, y la *“excepción genérica”*. Solicitó condenar en costas a la parte demandante.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo de Cundinamarca**¹³ declaró la nulidad de los actos demandados, y ordenó la devolución del pago efectuado por concepto de impuesto de delineación urbana e intereses, por las siguientes razones:

Los elementos de la obligación tributaria establecidos por las entidades territoriales deben atender a los parámetros mínimos señalados por el legislador según la autorización para imponer el gravamen y la delimitación del hecho gravado.

Advirtió que la Corte Constitucional en la sentencia C-035 de 2009, indicó que el Decreto 1333 de 1986 sí define el hecho gravable e identifica plenamente el tributo, diferenciándolo de otros impuestos que recaen sobre la propiedad inmueble. Allí el legislador dispuso que el impuesto de delineación se causa en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes, en donde los verbos rectores “construir” y “refaccionar” tienen un significado natural y obvio, que no da lugar a ambigüedades sobre la situación fáctica que origina la obligación tributaria.

Mediante los artículos 193 y siguientes del Acuerdo 107 de 2016 – Estatuto de Rentas del municipio de Chía-, se determinaron los elementos del impuesto de delineación urbana, entre estos, el hecho generador, que lo constituye la expedición del acto que concede una licencia urbanística en sus diferentes modalidades, así como el reconocimiento de construcciones dentro de su jurisdicción. El Tribunal concluyó que el hecho generador regulado por el Concejo Municipal de Chía, no se

¹³ Folios 1 a 24, índice 34, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.



corresponde con la regla establecida en las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, por lo cual vulnera las normas de rango superior.

Por otro lado, señaló que la licencia es un acto administrativo de aplicación de las normas urbanísticas que permite el uso del suelo y atribuye derechos de construcción y desarrollo sobre la propiedad inmueble. Específicamente la licencia de construcción es la autorización previa para desarrollar edificaciones para obra nueva, ampliación, adecuación, modificación, restauración, reforzamiento estructural, demolición o cerramiento, los cuales según el parágrafo del artículo 36 del Decreto 1469 de 2010, son derechos que el titular tiene la posibilidad de renunciar, siempre que la licencia esté vigente.

De acuerdo con todo lo anterior, el Tribunal concluyó que para realizar el hecho generador del impuesto de delineación urbana se requiere de la realización y ejecución de la construcción y/o demolición autorizada por la referida licencia. Por ello, decidió aplicar de oficio la excepción de ilegalidad del artículo 194 del Acuerdo 107 de 2016, en tanto contraría el sentido de la Ley 97 de 1913, al señalar que el hecho generador es la expedición de la licencia.

Consideró que las empresas demandantes acreditaron la ausencia de la actividad de construcción y/o demolición sobre los predios que fueron gravados con el impuesto de delineación urbana, mediante un estudio fotográfico georreferenciado con imágenes del IGAC y de la aplicación de *Google Maps*, que se acompañan con un informe técnico sobre los predios.

Como el artículo 423 del Acuerdo 107 de 2016 remitía al trámite de devolución del Estatuto Tributario Nacional para efectos de obtener la devolución del impuesto de delineación urbana, el término para solicitarla se rige según el artículo 2536 del Código Civil que prevé cinco años contados desde el pago. Así, una vez verificados los comprobantes de pago del impuesto de delineación urbana liquidado por la administración municipal, la renuncia irrevocable de los derechos concedidos por la licencia urbanística y la aceptación por parte de la administración, se estableció que no se configuró el hecho generador, y era procedente ordenar la devolución de lo pagado a título de impuesto de delineación urbana solicitada por los demandantes.

Por último, el Tribunal no condenó en costas porque no las encontró demostradas dentro del expediente.

RECURSOS DE APELACIÓN

La parte **demandada**¹⁴ apeló el fallo y solicitó revocar la sentencia de primera instancia. Sostuvo que las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, y el Decreto 1333 de 1986, facultaron a los concejos municipales a definir la base gravable y la tarifa aplicable del impuesto de delineación urbana teniendo en cuenta que el tributo tiene su origen en la construcción y refacción de los edificios. De ahí que, en principio, el hecho generador no lo constituye la expedición de la licencia respectiva, sino la construcción en sí misma.

A su vez, reconoció que la Corte Constitucional en la sentencia C-035 de 2009 identifica la autonomía territorial para la determinación del impuesto de delineación urbana, señalando que las normas mencionadas sí definen el hecho gravable, distinguiéndolo de otros impuestos que recaen sobre la propiedad inmueble. Así mismo indica que el Consejo de Estado estableció que el hecho generador del impuesto de delineación urbana no podría ser la expedición de una licencia de construcción o de refacción, porque las licencias ni siquiera son objeto de mención

¹⁴ Folios 1 a 20, índice 37, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.



de la ley, sino propiamente las actividades de construcción y refacción como aspecto material del hecho generador, teniendo lugar la causación en oportunidades diferentes.

Sin embargo, manifestó que el Tribunal profirió la sentencia con base en las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, y la jurisprudencia mencionada, sin tener presente que se requieren de más elementos de análisis como aquellos establecidos en el Decreto 1469 de 2010, el Decreto Ley 1077 de 2015 y la “Ley 151 de 1998”, sobre las cuales se fundamenta el Acuerdo 107 de 2016 del municipio de Chía. Además, el Estatuto de Rentas municipal reguló en los artículos 193 y siguientes el impuesto de delineación urbana, normas que no han sido objeto de cuestionamiento ante la jurisdicción contenciosa administrativa, estando vigentes y aplicables a esta situación particular.

Adujo que el momento en que se define el hecho generador del impuesto de delineación urbana no es el fundamento para acceder o negar la devolución de lo pagado por este concepto, porque lo determinante es el análisis de las obligaciones y derechos de las partes a las que se les otorga una licencia, como lo es la prohibición de devolver las expensas cuando los titulares de la licencia renuncian a los derechos concedidos, de acuerdo con el artículo 2.2.6.1.2.3.3. del Decreto 1077 de 2015.

En todo caso, el Consejo de Estado determinó que los artículos 1.º de la Ley 97 de 1913 y 233 del Decreto Ley 1333 de 1986 solo regularon el aspecto material del hecho generador del impuesto de delineación urbana, de tal manera que, en ejercicio de la autonomía fiscal, el municipio podía fijar los demás elementos.

Por último, manifestó que en aras de proteger la seguridad jurídica, no es viable que por vía de interpretación y en aplicación de la excepción de ilegalidad se falle en contra del municipio de Chía, sin existir norma que así lo prevea.

La parte **demandante**¹⁵ apeló el fallo para solicitar que se revoque el numeral tercero de la sentencia de primera instancia, y en su lugar, se condene en costas al municipio en ambas instancias, toda vez que fue la parte vencida en el proceso, y dentro del expediente se aportaron las pruebas que las justifican y los gastos de representación de abogado para la defensa de sus pretensiones.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

Al no decretarse pruebas en segunda instancia, en concordancia con el numeral 5 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 del 2021, no se corrió traslado para alegar.

La **parte demandante**,¹⁶ en escrito de oposición al recurso de apelación presentado por el municipio, solicitó confirmar la nulidad de los actos demandados y el restablecimiento del derecho declarado decidido en primera instancia. Indicó que el municipio de Chía no presentó argumentos que constituyan reparos contra la determinación del hecho generador del impuesto; por el contrario, citó expresamente la jurisprudencia según la cual el acto de viabilidad de la licencia urbana y/o el otorgamiento de la misma se constituye únicamente en un momento de cobro, y no en el hecho generador material.

Advierte que las pretensiones de la demanda solicitan la devolución del impuesto de delineación urbana y no de las expensas urbanísticas, conceptos que son diferentes: El primero es un tributo establecido por la ley para aportar con las cargas

¹⁵ Folios 1 a 3, índice 38, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.

¹⁶ Folios 1 a 8, índice 12, Samai.



públicas del municipio, y las expensas corresponden a la tasa de prestación de un servicio por parte de los curadores urbanos, y por esta razón no resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 2.2.6.1.2.3.3. del Decreto 1077 de 2015.

Reiteró que el hecho generador del impuesto es la realización de las actividades urbanísticas autorizadas por la licencia, por lo tanto debe analizarse el caso de forma sistemática y condenar en costas en ambas instancias a la parte demandada.

El **Ministerio Público** guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problemas jurídicos

En los términos de los recursos de apelación presentados por las partes le corresponde a la Sala determinar (i) si se configuró el hecho generador del impuesto de delineación urbana; (ii) si procede la devolución solicitada por la parte demandante, y (iii) si hay lugar a la condena en costas.

Hecho generador del impuesto de delineación urbana

El impuesto de delineación urbana fue inicialmente regulado por el artículo 1.º de la Ley 97 de 1913, en el sentido de autorizar al Concejo de Bogotá a *“crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental: (...) g. Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción (sic) de los existentes”*. Esta autorización fue extendida a los demás concejos municipales con la Ley 84 de 1915.

Con posterioridad, el Decreto Ley 1333 de 1986 – Código de Régimen Municipal-, retomó las normas antes indicadas y dispuso que los concejos municipales pueden crear (regla de autorización), entre otros, el impuesto de delineación urbana, así:

“Artículo 233. Los Concejos Municipales y el Distrito Especial de Bogotá, pueden crear los siguientes impuestos, organizar su cobro y darles el destino que juzguen más conveniente para atender a los servicios municipales:

- a) Impuesto de extracción de arena, cascajo y piedra del lecho de los cauces de ríos y arroyos, dentro de los términos municipales, sin perjudicar el laboreo y el aprovechamiento legítimos de las minas y de las aguas.
- b) Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes.
- c) Impuesto por el uso del subsuelo en las vías públicas y por excavaciones en las mismas”.

Esta Sección ha señalado en oportunidades anteriores¹⁷, que la interpretación conjunta de las normas referenciadas, que fueron expedidas antes de la Constitución Política de 1991, deben analizarse bajo el principio de autonomía fiscal de las entidades territoriales establecido en el artículo 338 constitucional:

“(…) En consecuencia, una interpretación finalista y sistemática de las normas que regulan la autonomía fiscal y de ordenamiento territorial y de los artículos 1º de la Ley 97 de 1913 y del 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, permite concluir que constituyen el hecho generador del impuesto de delineación urbana las actividades de construcción y refacción, pero su causación puede tener lugar en oportunidades diferentes al

¹⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 30 de mayo de 2011, exp. 17269, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. En similar sentido, sentencias del 14 de noviembre de 2019, exp. 22025 y del 4 de mayo de 2017, exp. 20189, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 29 de agosto de 2019, exp. 22281, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; y del 2 de mayo de 2024, exp. 27312, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



momento en que se realiza el hecho imponible, cuando la autoridad competente así lo determine de manera justificada.

Esta interpretación no desconoce el hecho generador previsto en los artículos 1º de la Ley 97 de 1913 y 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, toda vez que el hecho generador lleva implícito tres elementos, incluido el temporal que alude a la causación del tributo, causación que no necesariamente debe coincidir con el elemento material del impuesto, como lo ha precisado la Sala en otras oportunidades.

En efecto, (...) el hecho generador comprende tres aspectos: i) el aspecto material; ii) el aspecto espacial y, iii) el elemento temporal. La presencia de estos tres aspectos determina si se está frente al supuesto jurídico que da origen a la obligación tributaria”.

Por lo anterior, se ha señalado que el hecho generador está integrado por los tres aspectos indicados, y que para el caso del impuesto de delineación urbana la ley únicamente estableció el aspecto material con la realización de actividades de construcción o refacción, de modo que quien las realiza adquiere la condición de sujeto pasivo del tributo en la jurisdicción territorial donde aquéllas se ejecuten (aspecto espacial) y dentro de la oportunidad en que se realizan esas actividades (aspecto temporal-causación).

Al respecto, en el municipio de Chía el Estatuto de Rentas – Acuerdo 107 de 2016, vigente para el momento de los hechos, estableció la regulación del impuesto de delineación urbana, así:

“Artículo 193. AUTORIZACIÓN LEGAL: El impuesto de delineación o construcción está autorizado por la Ley 84 de 1915, el artículo 233 del Decreto 1333 de 1986 en concordancia con el Decreto 1469 de 2010 y artículo 15 de la Ley 388 de 1997 modificado por el artículo 1º de la Ley 902 de 2004, Decreto 1077 de 2015 y sus modificaciones.

Artículo 194. HECHO GENERADOR: El hecho generador del impuesto de delineación es cuando se profiera el acto de trámite que encuentra viable la expedición de licencias urbanísticas en sus diferentes modalidades y demás actuaciones relacionadas con la expedición de licencias en el municipio, conforme al parágrafo primero del artículo 34 del Decreto 1469 de 2010, artículo 2.2.6.1.2.3.1. del Decreto 1077 de 2015.

También constituye hecho generador del impuesto el reconocimiento de construcciones en el municipio.

Artículo 195. CAUSACIÓN DEL IMPUESTO. El impuesto de delineación se debe pagar cada vez que se presente el hecho generador del impuesto (...)

De acuerdo con el conjunto de normas reseñadas y el precedente de esta Sección¹⁸, se advierte que, a diferencia de lo señalado por la parte demandada, para que se genere y cause el impuesto de delineación urbana en el municipio de Chía es necesario que se hayan ejecutado o realizado las construcciones autorizadas.

La efectiva realización del aspecto material del hecho generador del impuesto de delineación urbana es el supuesto de hecho que concreta la obligación tributaria a cargo del sujeto pasivo. Por ello, la excepción de ilegalidad del artículo 194 del Acuerdo 107 de 2016 indicada por el Tribunal es procedente, en la medida que la norma municipal establece un hecho generador del impuesto de delineación urbana diferente al determinado por la ley, que como ya se reiteró lo constituye las actividades de construcción y refacción de edificaciones.

Aunque el Acuerdo 107 de 2016 reguló en virtud de la autorización legal los demás elementos del impuesto en su jurisdicción, esto no implica que la normativa municipal pueda sustituir el hecho generador material establecido en la ley. La parte demandada acepta en los argumentos del recurso de apelación que según la jurisprudencia el impuesto de delineación se genera con la construcción y refacción

¹⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 2 de mayo de 2024, exp. 27312, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



de edificaciones, sin que normas adicionales como el Decreto 1469 de 2010 y el Decreto Ley 1077 de 2015 hayan modificado aquella autorización, ni la determinación legal del hecho generador de este tributo, en la medida que son normas relativas a la regulación urbanística.

Devolución del impuesto de delineación urbana

El municipio de Chía alegó que la devolución del impuesto pagado por las empresas demandantes no tiene justificación en el momento en que se realiza el hecho generador del impuesto, sino únicamente en las obligaciones y derechos que otorga la licencia y la prohibición que establece el artículo 2.2.6.1.2.3.3. del Decreto 1077 de 2015 de devolver las expensas.

Este artículo, vigente para el momento de los hechos, establecía los efectos de la expedición de las licencias y los derechos de construcción y desarrollo, de la siguiente forma:

Artículo 2.2.6.1.2.3.3. EFECTOS DE LA LICENCIA. De conformidad con lo dispuesto en el literal a) del artículo 5° del Decreto-ley 151 de 1998, el otorgamiento de la licencia determinará la adquisición de los derechos de construcción y desarrollo, ya sea parcelando, urbanizando o construyendo en los predios objeto de la misma en los términos y condiciones expresados en la respectiva licencia.

(...) **Parágrafo.** Mientras estén vigentes las licencias urbanísticas los titulares de las mismas podrán renunciar por escrito a los derechos concedidos por ellas ante cualquier curador o la autoridad municipal o distrital competente para su estudio, trámite y expedición. En estos casos no habrá lugar a devolución de las expensas y para tramitar una nueva licencia deberán ajustarse a la reglamentación vigente al momento de la solicitud (...)"

Esta Sala considera que la prohibición que describe el parágrafo de la norma relacionada con la devolución de las expensas en los casos de renuncia de las licencias por parte de los titulares, se refiere a los rubros percibidos por los curadores urbanos que se destinan a cubrir los gastos que demande la prestación de su servicio. Específicamente el parágrafo segundo del artículo 2.2.6.6.8.1. del Decreto 1077 de 2015 precisa que *"las expensas reguladas en el presente decreto son únicas y serán liquidadas por el curador urbano y pagadas a este por el solicitante del trámite o la licencia, de conformidad con los términos que se establecen en los artículos siguientes"*.

Así mismo, el artículo 2.2.6.6.8.2. del mencionado Decreto indicó que *"el pago de los impuestos, gravámenes, tasas, participaciones y contribuciones asociados a la expedición de licencias, será independiente del pago de las expensas por los trámites ante el curador urbano (...)"*. Por tanto, no le asiste razón al municipio al asimilar la prohibición de devolución de las expensas ante la renuncia de la licencia como si estas correspondieran al impuesto de delineación urbana, pues es claro que ambas erogaciones son diferentes, y por lo tanto, la prohibición de devolución de las expensas no puede extenderse a la devolución del tributo.

Según se explicó con anterioridad, el hecho generador del impuesto de delineación urbana está conformado por los criterios material, espacial y temporal, en donde el primero de ellos fue determinado por la ley en la construcción de nuevos edificios o refacción de los existentes. La efectiva realización del hecho generador del impuesto es el supuesto que desencadena las demás obligaciones a cargo del sujeto pasivo, y a partir del cual tiene fundamento jurídico el cobro liquidado por el municipio.

En el caso en estudio, se encuentra que:



- El municipio de Chía fijó el monto del impuesto de delineación urbana por medio de la Liquidación nro. 2017000039 del 25 de julio de 2017 por valor de \$1.799.836.393.
- Las empresas cumplieron su obligación de pago de la siguiente forma, aspecto que fue aceptado por ambas partes y se encuentra acreditado en los documentos que obran en el expediente: (i) Porcelanatos y Pisos de Colombia S.A.S., efectuó el pago de \$560.035.689¹⁹; (ii) Ferretería Andrés Martínez S.A.S. pagó \$450.000.000²⁰; (iii) Inversiones Marlu S.A. realizó el pago por \$283.914.361²¹; y (iv) Inversiones Caramelo S.A.S. pagó \$505.886.343²² por concepto de capital y \$37.794.393²³ por concepto de intereses en virtud de las facilidades de pago que fueron otorgadas por el municipio²⁴.
- El 20 de diciembre de 2017, el municipio notificó a los demandantes la Licencia de parcelación y construcción en la modalidad de demolición total y obra nueva nro. 2017000458 del 14 de febrero de 2017.
- El 23 de octubre de 2019 los demandantes presentaron la renuncia expresa de los derechos de la licencia otorgada de acuerdo con lo establecido en el artículo 2.2.6.1.2.3.3. del Decreto 1077 del 2015, la cual fue aceptada por el municipio mediante la Resolución nro. 5338 del 29 de noviembre de 2019.
- La parte demandada no presentó reparo concreto contra la conclusión del Tribunal en la cual se afirma que el demandante sí probó la ausencia de construcción o demolición sobre los predios gravados mediante “ (...) un estudio fotográfico, georreferenciado con imágenes del IGAC y de la aplicación de Google Maps, que se acompañan con un informe técnico sobre los predios objeto de licencia y que dan cuenta de que, en efecto, no se realizó ninguna actividad de construcción y/o demolición durante el lapso en que duró vigente la licencia ni antes de que se aceptara la renuncia a los derechos de construcción y desarrollo”.

En consecuencia, (i) al no haberse consolidado el hecho generador material del impuesto por las empresas demandantes, (ii) haberse presentado la solicitud de devolución en la oportunidad legal, y (iii) haberse demostrado el pago de las sumas cuya devolución se solicita, se confirmará la decisión de primera instancia de encontrar procedente la devolución de lo pagado con base en la Liquidación nro. 2017000039 del 25 de julio de 2017, toda vez que no se configuró la causa legal para su cobro. No prospera el cargo de apelación.

Condena en costas

Respecto de la condena en costas, consta en el expediente que la parte demandante aportó los contratos de prestación de servicios jurídicos que suscribió con cada una de las empresas demandantes, para la defensa de sus intereses en el proceso de la referencia²⁵, lo que satisface la comprobación de expensas

¹⁹ Folio 8, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai. Factura nro. 2017020149.

²⁰ Folio 6, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai. Factura nro. 2017019611.

²¹ Folio 7, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai. Comprobante de pago del 27/10/2017 del Banco Popular.

²² Folio 5, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai. Factura nro. 2017019610.

²³ Folios 1 a 13 y 1 a 8, índice 7, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai. Comprobantes de pago aportador por la parte demandante en los que consta pagos por intereses por dicho valor.

²⁴ Folios 24 a 27 y 61 a 64, índice 18, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai. Resoluciones nro. 3989 del 20 de noviembre de 2017 y nro. 3916 del 20 de septiembre de 2018.

²⁵ Folios 1 a 18, índice 7, exp. 25000-23-37-000-2020-00238-00, Samai.



incurridas por honorarios de abogado en la primera y segunda instancia según el acuerdo suscrito para la defensa en ambas instancias²⁶.

Por lo que, conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 365 numeral 8 y 366 numeral 4 del Código General del Proceso, procede la imposición de costas determinadas como agencias en derecho en primera instancia por el 3% de las pretensiones, y en segunda instancia equivalentes a un salario mínimo, mensual, legal y vigente al momento de la ejecutoria de la presente providencia, acorde con los parámetros fijados en el Acuerdo PSAA16-10554 del 5 de agosto de 2016, del Consejo Superior de la Judicatura. Liquidense por la secretaría del Tribunal.

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,

FALLO

PRIMERO: **Revocar** el ordinal tercero de la sentencia del 24 de marzo de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, y en su lugar:

SEGUNDO: **Condenar** en costas de primera instancia a la parte demandada determinando las agencias en derecho de acuerdo con lo señalado en la parte motiva de esta sentencia y lo dispuesto por el Acuerdo PSAA16-10554 del 5 de agosto de 2016.

TERCERO: En lo demás, **confirmar** la sentencia apelada.

CUARTO: **Condenar** en costas en esta instancia, a la parte demandada determinando las agencias en derecho de acuerdo con lo señalado en la parte motiva de esta sentencia.

QUINTO: **Reconocer** personería al abogado de la parte demandada, Andrés Mauricio Briceño Chaves, de conformidad con el poder que obra a índice 15, Samai.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO **LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**
Con salvamento parcial de voto

(Firmado electrónicamente)

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>

²⁶ La cláusula segunda de los contratos de prestación de servicios indica lo siguiente: “En contraprestación por los servicios de asesoría y acompañamiento legal objeto del presente contrato, el **CONTRATANTE** pagará a favor del **CONTRATISTA** los honorarios descritos a continuación y pagados de la siguiente manera: (...) **b. Etapa 2:** La suma de dinero correspondiente a una cuota de éxito del 25% sobre fijado (sic) sobre la suma determinada en la sentencia como devolución del pago de lo no debido por concepto de impuesto de delineación urbana, e intereses generados si se obtiene sentencia definitiva en primera instancia. La cuota de éxito se elevará al 30% de proceder una segunda instancia para obtener sentencia definitiva. La cuota éxito será pagada dentro de las treinta días siguientes a la ejecutoria de la decisión favorable y la presentación de la respectiva factura”.