



**IMPUESTO AL PATRIMONIO - Hecho generador / IMPUESTO AL PATRIMONIO - Sujetos pasivos. Reiteración de jurisprudencia. Son las personas naturales y jurídicas y las sociedades de hecho que sean contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y cuyo patrimonio líquido supere los topes fijados por la ley / SUJECCIÓN PASIVA AL IMPUESTO AL PATRIMONIO - Presupuestos / CALIDAD DE CONTRIBUYENTE DECLARANTE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - Alcance frente al impuesto al patrimonio. Reiteración de jurisprudencia. Es una característica determinante para ser sujeto pasivo del impuesto al patrimonio**

La Ley 1111 de 2006, que modificó los artículos 292 a 298 del Estatuto Tributario, reguló el impuesto al patrimonio para los años 2007, 2008, 2009 y 2010, definiendo la sujeción pasiva, el hecho generador, la base gravable, la causación, la tarifa y la autoliquidación como método de determinación del impuesto. En dicha normativa se estableció que el impuesto se generaba, en cada uno de los referidos periodos gravables, por la posesión de riqueza a 1º de enero de 2007, cuyo valor sea igual o superior a \$3.000.000.0000. De acuerdo con la anterior previsión, son sujetos pasivos del impuesto al patrimonio las personas jurídicas, naturales y las sociedades de hecho que sean **contribuyentes declarantes del impuesto de renta**, siempre y cuando su patrimonio líquido supere los topes establecidos por ley. Como puede verse, la **condición de contribuyente declarante del impuesto de renta**, es una **característica determinante** para ser catalogado como **sujeto pasivo del impuesto al patrimonio**

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULOS 292 A 298 / LEY 111 DE 2006**

**DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS EN CONTRATOS DE FIDUCIA MERCANTIL - Reglas. Reiteración de jurisprudencia / CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS EN CONTRATOS DE FIDUCIA MERCANTIL - Regla general. Los beneficiarios de los patrimonios autónomos son quienes ostentan la calidad de contribuyentes del impuesto sobre la renta y quienes deben incluir las utilidades obtenidas por el fideicomiso en el respectivo año gravable / PATRIMONIOS AUTÓNOMOS COMO CONTRIBUYENTES DECLARANTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS – Excepcionalidad. Los patrimonios autónomos son contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, por excepción, mientras no sea posible identificar al beneficiario del fideicomiso, caso en el cual la Fiduciaria, como su vocera, presenta bajo un único NIT una sola declaración de renta en la que involucra la información tributaria de los mismos**

Como lo ha precisado la Sección, dadas las características y particularidades del contrato de fiducia mercantil, el legislador estableció en el artículo 102 del ET, de acuerdo con el texto vigente para el período en discusión, unas reglas especiales para determinar quiénes son los responsables del tributo en atención a las rentas o utilidades que producen los patrimonios autónomos, así: - Por regla general, los patrimonios autónomos no son contribuyentes del impuesto sobre la renta. - Los ingresos originados en los contratos de fiducia mercantil se causan en el momento que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso. Al **final de cada ejercicio gravable** se debe efectuar una **liquidación de las utilidades** obtenidas en el respectivo período por el fideicomiso y **por cada beneficiario**. (Núm. 1) - Estas **utilidades** deben ser **incluidas en las**



**declaraciones de renta de los beneficiarios, en el mismo año gravable en que se causan a favor del patrimonio autónomo** conservando el carácter de gravables o no gravables, y el mismo concepto y condiciones tributarias que tendrían si fueren percibidas directamente por el beneficiario. (Núm. 2) - **Si los beneficiarios no se pueden identificar porque el fideicomiso se encuentra sometido**, entre otras circunstancias, **a condiciones suspensivas**, resolutorias, o a sustituciones o revocatorias, **las rentas deben ser gravadas en cabeza del patrimonio autónomo** a la tarifa de las sociedades colombianas. En este caso, el **patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima** para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios. (Núm. 3) - Con relación a cada uno de los patrimonios autónomos bajo su responsabilidad, los fiduciarios están obligados a cumplir las obligaciones formales señaladas en las normas legales para los contribuyentes, los retenedores y los responsables, según sea el caso. Para tal efecto, se le asignará un **NIT diferente al de la sociedad fiduciaria**, que identifique en forma global a todos los fideicomisos que administre. Las sociedades fiduciarias **presentarán una sola declaración por todos los patrimonios autónomos**. La sociedad fiduciaria tendrá una **desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo** a disposición de la DIAN para cuando ésta lo solicite. (Núm. 5) - El fiduciario deberá practicar retención en la fuente sobre los valores pagados o abonados en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para los beneficiarios de los mismos, a las tarifas que correspondan a la naturaleza de los correspondientes ingresos. (Par. 1). Como se desprende de las anteriores reglas, son los beneficiarios de los patrimonios autónomos quienes ostentan la calidad de contribuyentes del impuesto sobre la renta, y quienes deben incluir en sus declaraciones las utilidades obtenidas por el fideicomiso en el respectivo año gravable. De manera excepcional, son contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta los patrimonios autónomos, caso en el cual, la Fiduciaria, como vocera de los mismos, presenta bajo un único NIT, una sola declaración de renta en la que involucra la información tributaria de los mismos.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 102

**SUJECCIÓN PASIVA AL IMPUESTO AL PATRIMONIO DE PATRIMONIOS AUTÓNOMOS - Presupuestos. Reiteración de jurisprudencia. Para tener la calidad de sujetos pasivos del impuesto al patrimonio deben ser contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, independientemente de la base gravable por la cual se genere el impuesto / IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS EN CONTRATOS DE FIDUCIA MERCANTIL – Calidad de contribuyente declarante. El patrimonio autónomo es contribuyente declarante del impuesto sobre la renta, mientras no sea posible identificar al beneficiario del fideicomiso, por estar el contrato de fiducia sometido a una condición que no lo permita, pero una vez cumplida la condición el patrimonio pierde tal calidad y la adquiere el beneficiario de las rentas, a quien le corresponde declararlas**

[E]l patrimonio autónomo estaba sujeto a una condición suspensiva en cuanto el beneficiario, esto es, Megabanco, solo percibiría las rentas o utilidades derivadas del mismo, siempre y cuando se pagarán en su totalidad los títulos clase A. En el párrafo de la cláusula única -beneficiarios- del reglamento del fideicomiso se estipuló: «**CLÁUSULA ÚNICA: Derechos de los BENEFICIARIOS:** (...) **PARÁGRAFO:** *exclusivamente para los efectos tributarios a que haya lugar con relación al FIDEICOMISO TÍTULOS MEGABANCO, se tendrá como beneficiario del mismo el titular de los TDM CLASE P*». El 17 de mayo de 2007, el contribuyente

2



PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA, presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2006, en la cual registró un patrimonio líquido de \$5.361.897.000, con base en la información de 6 patrimonios autónomos, entre ellos, la del PA Títulos Megabanco (\$3.835.925.000). Con base en el denunciario rentístico del año 2006, el referido contribuyente presentó las declaraciones del impuesto al patrimonio por los años gravables 2007, 2008 y 2009, en las cuales registró un patrimonio líquido de \$3.835.925.000, es decir, el correspondiente al PA Títulos Megabanco, único patrimonio autónomo que a 1° de enero de 2007, poseía un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.0000. Por los años gravables 2007 y 2008, PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA presentó las declaraciones de renta por estos períodos en las cuales incluyó la información del PA Títulos Megabanco. El 9 de noviembre de 2009 el Banco de Bogotá presentó oferta preferencial de compra de la totalidad de los bienes inmuebles de la titularización, aprobada por la Junta Asesora del Fideicomiso en la misma fecha. El 18 de noviembre de 2009, con los recursos provenientes de las ventas en firme, se efectuó a través del Deceval, el pago anticipado del saldo de capital de los títulos clase A, así como el pago de rendimientos de los mismos. El 1° de diciembre de 2009, el Banco de Bogotá le solicitó a Fiduciaria Bancolombia realizar las actividades necesarias para liquidar el PA Títulos Megabanco y efectuar la redención de los títulos clase P, para el pago de la totalidad de los remanentes. Conforme a lo anterior, en el año 2009, se cumplió la condición a la que estaba sometido el contrato de fiducia mercantil para efectos de identificar al beneficiario de las rentas del patrimonio autónomo. Así las cosas, para el periodo gravable 2009, el patrimonio autónomo perdió su calidad de contribuyente declarante del impuesto sobre la renta, toda vez que las rentas o utilidades producidas por este, ya se le podían atribuir al beneficiario -Banco de Bogotá-, a quien le correspondía declararlas. Se precisa que desde la constitución del patrimonio autónomo era claro que el Banco de Bogotá ostentaba la calidad de fideicomitente. Ahora bien, conforme a los artículos 292 y 293 del ET, vigentes para el año 2010, el impuesto al patrimonio estaba a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, **contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta**, el cual se generaba por la posesión de riqueza a 1° de enero del año 2007, entendida como el patrimonio líquido del obligado, igual o superior a \$3.000.000.000. De acuerdo con la anterior previsión, la obligación de pagar el impuesto al patrimonio surge por el hecho de ser declarante contribuyente del impuesto sobre la renta. Así lo sostuvo esta Sección en la sentencia del 28 de julio de 2011 cuando señaló que **«para ser sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, deben, por ley, concurrir las calidades de declarante y contribuyente del impuesto de renta, por tanto, si alguna de dichas entidades declara renta pero no está gravada por tal concepto, o viceversa, no tendrá el carácter de sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, independiente de la base gravable por la cual se genere el impuesto»**. (...) Con fundamento en las pruebas aportadas al proceso se pudo establecer que el PA Títulos Megabanco por el período gravable 2009 no era contribuyente declarante del impuesto de renta, y por ende, no era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010, motivo por el cual los actos administrativos por los cuales se liquidó el impuesto al patrimonio a su cargo y se impuso sanción por no declarar, adolecen de nulidad, en cuanto infringieron los artículos 102, 292 y 293 del ET, vigentes para el periodo discutido.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 102 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 292 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 293 / RESOLUCIÓN 400 DE 1995 SUPERINTENDENCIA DE VALORES – ARTÍCULO

3



1.3.3.1. / RESOLUCIÓN 400 DE 1995 SUPERINTENDENCIA DE VALORES –  
ARTÍCULO 1.3.1.5. [2]

**CONDENA EN COSTAS - Conformación / CONDENA EN COSTAS EN  
SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Falta de prueba de su causación.  
Reiteración de jurisprudencia**

[A] la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, no procede la condena en costas en esta instancia (agencias en derecho y gastos del proceso), porque en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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

## CONSEJO DE ESTADO

### SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

#### SECCIÓN CUARTA

**Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Bogotá D.C., dieciocho (18) de febrero de dos mil veintiuno (2021)

**Radicación número: 25000-23-37-000-2016-02089-01(24558)**

**Actor: FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA – VOCERA DE LOS  
PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA  
SOCIEDAD FIDUCIARIA**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –  
DIAN**

## FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 7 de febrero de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda<sup>1</sup>.

## ANTECEDENTES

El 16 de noviembre de 2004, MEGABANCO SA -hoy, Banco de Bogotá-, y FIDUCOLOMBIA SA -hoy, Fiduciaria Bancolombia SA-, suscribieron un contrato de fiducia mercantil de administración por el cual se constituyó el patrimonio autónomo FIDEICOMISO INMUEBLES MEGABANCO<sup>2</sup>.

El 5 de mayo de 2005, las partes modificaron el objeto y el nombre del referido



Radicado: 25000-23-37-000-2016-02089-01 (24558)  
Demandante: FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA – VOCERA DE LOS PATRIMONIOS AUTÓNOMOS  
FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA

contrato con el fin de estructurar un proceso de titularización para emitir títulos de deuda con garantía inmobiliaria, con lo cual el patrimonio autónomo pasó a denominarse FIDEICOMISO TÍTULOS MEGABANCO (en adelante, PA Títulos Megabanco).

En virtud del proceso de titularización, se emitieron títulos clase A (títulos de contenido crediticio) y P (títulos de participación), pactándose que estos últimos, de propiedad de MEGABANCO SA (hoy, Banco de Bogotá), se pagarían con los remanentes del proceso

<sup>1</sup> Sin pronunciamiento en costas. Fl. 229 c.p. 2

<sup>2</sup> Fl. 57 vto. c.p. 1





de titularización, es decir, una vez pagado el capital invertido y los intereses pactados a quienes suscribieran los títulos clase A<sup>3</sup>.

El 17 de mayo de 2007, el contribuyente PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA, identificado con el NIT. 830.054.539-0, presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2006<sup>4</sup>, en la cual registró un patrimonio líquido de \$5.361.897.000, con base en la información de 6 patrimonios autónomos, entre ellos, la del PA Títulos Megabanco<sup>5</sup>.

Con base en el denuncia rentístico del año 2006, el referido contribuyente presentó las declaraciones del impuesto al patrimonio por los años gravables 2007, 2008 y 2009, en las cuales registró un patrimonio líquido de \$3.835.925.000, es decir, el correspondiente al PA Títulos Megabanco, único patrimonio autónomo que a 1° de enero de 2007, poseía un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.000<sup>6</sup>.

Por los años gravables 2007 y 2008, PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA presentó las declaraciones de renta por estos períodos en las cuales incluyó la información del PA Títulos Megabanco<sup>7</sup>.

El 9 de noviembre de 2009, el Banco de Bogotá presentó oferta preferencial de compra de la totalidad de los bienes inmuebles de la titularización, aprobada por la Junta Asesora del Fideicomiso en la misma fecha<sup>8</sup>.

El 18 de noviembre de 2009, con los recursos provenientes de las ventas en firme, se efectuó a través de Deceval, el pago anticipado del saldo de capital de los títulos clase A, así como el pago de rendimientos de los mismos<sup>9</sup>.

El 1° de diciembre de 2009, el Banco de Bogotá le solicitó a Fiduciaria Bancolombia realizar las actividades necesarias para liquidar el PA Títulos Megabanco y efectuar la redención de los títulos clase P, para el pago de la totalidad de los remanentes<sup>10</sup>.

El 24 de noviembre de 2011, por medio del oficio 131 238 412 1056, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, le informó al contribuyente su omisión en la presentación de la declaración del impuesto al patrimonio del año gravable 2010, invitándolo a presentar la misma<sup>11</sup>.

El 30 de noviembre de 2011, Fiduciaria Bancolombia SA, como vocera de los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, dio respuesta al anterior oficio en el sentido de informar que no existía la obligación de presentar la declaración del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010, toda vez que «no se configuró el hecho generador, puesto que al 1 de Enero de este año, ninguno de los

<sup>3</sup> Fl. 62, 64 vto y 65 c.p. 1

<sup>4</sup> Fl. 8 c.a.

<sup>5</sup> Fls. 70 a 76 c.p. 1

<sup>6</sup> Fls. 78, 83 y 92 c.p. 1

<sup>7</sup> Fls. 77, 81, 82 y 88 c.p. 1

<sup>8</sup> Información tomada del acta de terminación y liquidación del contrato de fiducia mercantil de 30 de noviembre de 2010. Fls. 52 a 56 c.p. 1

<sup>9</sup> Fls. 53 y 54 c.p. 1

<sup>10</sup> Fl. 69 c.p. 1

<sup>11</sup> Fl. 9 c.a.



*Patrimonios Autónomos declarantes de renta administrados por esta Sociedad Fiduciaria poseía Patrimonio Líquido igual o superior a \$3.000.000.000»<sup>12</sup>.*

El 21 de agosto de 2013, por oficio 131 238 412 121, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, invitó al contribuyente a presentar la referida declaración porque «*el hecho generador se tipifica para el año 2010, el 1° de enero de 2007*»<sup>13</sup>. La fiduciaria dio respuesta al oficio para lo cual reiteró lo indicado en noviembre de 2011<sup>14</sup>.

El 19 de julio de 2013, la citada División de Gestión de Fiscalización, profirió el auto de apertura 312382013000769 por el programa “*OMISOS NO DECLARANTES*”, en relación con la declaración del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010<sup>15</sup>.

El 3 de diciembre de 2013, expidió el emplazamiento 312382013000032, para que el contribuyente presentara la referida declaración<sup>16</sup>. La fiduciaria respondió este acto<sup>17</sup>.

El 7 de mayo de 2015, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, profirió la Liquidación Oficial de Aforo 312412015000001, por la cual determinó a cargo de PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA el impuesto al patrimonio del año gravable 2010, en \$64.343.000 y la sanción por no declarar en la suma de \$82.490.000<sup>18</sup>.

Contra el acto de determinación del tributo la actora interpuso recurso de reconsideración<sup>19</sup>, el cual fue decidido por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la Resolución 003853 del 26 de mayo de 2016, en el sentido de confirmar la liquidación oficial<sup>20</sup>.

## DEMANDA

FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA, como vocera de los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones<sup>21</sup>:

*«3.1. Que se declare la nulidad de la Liquidación de Aforo N° 312412015000001 del siete (7) de mayo de 2015, proferida por la Dirección Seccional de Impuestos.*

*3.2. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 003853 del veintiséis (26) de mayo de 2016, proferida por la Dirección de Gestión Jurídica.*

*3.2. Que, a título de restablecimiento del derecho, se libere al contribuyente PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, en calidad de vocera del Patrimonio Autónomo Títulos Megabanco, y a la sociedad FIDUCIARIA BANCOLOMBIA*

<sup>12</sup> Fl. 10 c.a.

<sup>13</sup> Fl. 21 c.a.

<sup>14</sup> Fl. 24 c.a.

<sup>15</sup> Fl. 1 c.a.

<sup>16</sup> Fls. 27 a 36 c.a.

<sup>17</sup> Fls. 39 a 47 c.a.

<sup>18</sup> Fls. 42 a 51 c.p. 1

<sup>19</sup> Fls. 87 a 98 c.a.

<sup>20</sup> Fls. 33 a 41 c.p.1

<sup>21</sup> Fls. 14-15 c.p.



*vocera de PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, de pagar cualquier suma derivada de los actos administrativos demandados».*

Invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 102 y 293 del Estatuto Tributario

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Consideró que la actuación acusada infringió el artículo 293 del ET, toda vez que a 1° de enero de 2010 ningún patrimonio autónomo declarante de renta, administrado por la Fiduciaria, contó con un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.000, por lo que ninguno era sujeto pasivo para el referido año.

Señaló que en el caso de los patrimonios autónomos la fiduciaria debía revisar (i) cuáles eran declarantes de renta por el año gravable 2006, (ii) cuáles tenían a 1° de enero de 2007 un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.000 y (iii) para los años gravables 2008, 2009 y 2010, verificar qué patrimonios autónomos a 1° de enero de 2007 tenían más de \$3.000.000.000 y continuaban siendo declarantes de renta, para que siguieran siendo sujetos pasivos del impuesto al patrimonio.

Precisó que solo uno de los patrimonios autónomos que administraba la Fiduciaria, el PA Títulos Megabanco, fue sujeto pasivo del impuesto al patrimonio en tanto fue contribuyente del impuesto de renta; que con base en el patrimonio líquido reflejado en la declaración de renta del año gravable 2006, se elaboraron y presentaron las declaraciones del impuesto al patrimonio por los años gravables 2007, 2008 y 2009.

Aclaró que como en el curso del año 2009 se cumplió la condición prevista en el contrato de fiducia mercantil de pagarles a los suscriptores de los títulos clase A la totalidad del capital invertido, más los intereses pactados, se identificó al beneficiario de los remanentes del PA Títulos Megabanco, con lo cual dejó de ser sujeto pasivo del impuesto de renta y, por ende, del impuesto al patrimonio que se causaba el 1° de enero de 2010; que ante la falta de un elemento esencial del tributo, la Fiduciaria, en su calidad de vocera, no debía presentar la declaración del impuesto en discusión, toda vez que ninguno de sus patrimonios autónomos declarantes de renta cumplían con los requisitos para ser contribuyentes del impuesto al patrimonio.

Sostuvo que aunque la Administración indicó que no se aportó prueba de que el referido patrimonio autónomo perdió su condición de contribuyente del impuesto a la renta por el año gravable 2009, con la demanda, se allegaron las certificaciones que demuestran que el remanente del PA Títulos Megabanco se certificó a favor de su beneficiario, Banco de Bogotá, entidad absorbente de Megabanco, por lo que no era sujeto pasivo del impuesto de renta por dicho año y, en consecuencia, tampoco lo era del impuesto al patrimonio por el año 2010.

Advirtió que se infringió el artículo 102 del ET, norma en la que debieron fundarse los actos acusados, por cuanto se desconoció la obligación de la Fiduciaria de presentar bajo un único NIT, una declaración de renta por todos los patrimonios autónomos de los que es vocera, de acuerdo con el artículo 102 [5] del ET.





Precisó que la Fiduciaria, como vocera de PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, incluyó en el denunció rentístico por el año gravable 2006 la información de seis patrimonios autónomos, entre ellos, el PA Títulos Megabanco, obligados a declarar renta por no poder identificar al beneficiario, conforme al artículo 102 [3] del ET.

Afirmó que la actuación acusada, al señalar que la calidad de contribuyente del impuesto al patrimonio para el año 2010, se evidenció con la presentación por parte de la Fiduciaria de la declaración de renta por el mismo año, desconoció que la sociedad, como administradora de patrimonios autónomos distintos a Títulos Megabanco, cumplió con la obligación contenida en el artículo 102 del ET, sin que por ese hecho pueda concluirse que los patrimonios autónomos tienen la calidad de contribuyentes del impuesto al patrimonio.

Estimó que la actuación de la Administración adolece de falsa motivación en cuanto fundamentó su decisión en hechos que no corresponden a la realidad, toda vez que ninguno de los patrimonios autónomos declarantes de renta, de los que es vocera la Fiduciaria, cumplía con los requisitos exigidos por el artículo 293 del ET para ser sujetos pasivos del impuesto al patrimonio; que en la sentencia del 17 de julio de 2014, expediente 19251, el Consejo de Estado precisó quiénes son sujetos pasivos del impuesto al patrimonio.

## OPOSICIÓN

La **demandada** se opuso a las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones<sup>22</sup>:

Dijo que la Fiduciaria, al afirmar que el PA Títulos Megabanco cumplió al 1° de enero de 2007 con el requisito de tener un patrimonio líquido superior a \$3.000.000.000, confesó que se configuró el hecho generador del impuesto al patrimonio por el año 2010, el cual se causó el 1° de enero de dicho año, conforme a los artículos 293 y 294 del ET.

Consideró que no es de recibo el argumento de la actora según el cual en el 2009 se identificó al beneficiario del referido patrimonio autónomo para dejar de ser sujeto pasivo del impuesto sobre la renta pues, se corroboró que el Banco de Bogotá, en virtud del proceso de fusión por absorción con Megabanco, asumió la posición de fideicomitente en el contrato de fiducia mercantil suscrito el 16 de noviembre de 2004, por el cual se constituyó el PA Títulos Megabanco; que conforme al artículo 1226 del Código de Comercio, solo existe un beneficiario, quien es un tercero ajeno al negocio fiduciario.

Estimó que los certificados que se aportaron demostraron la doble condición de fideicomitente y arrendatario de los bienes fideicomitados y luego titularizados, y la retención en la fuente que le practicaron sobre la venta de activos fijos, arrendamiento de bienes inmuebles y rendimientos financieros, y no el pago de los remanentes.

<sup>22</sup> Fls. 133 a 141 c.p. 1



Afirmó que se dio cumplimiento al artículo 102 del ET, toda vez que los hechos demostraron que el patrimonio autónomo era sujeto pasivo del impuesto sobre la renta por el año gravable 2009, en cuanto la fiducia se suscribió, ejecutó y liquidó entre la Fiduciaria y el Banco de Bogotá, quien siempre actuó como fideicomitente, sin que se le pueda atribuir la calidad de beneficiario.

Indicó que no tiene asidero la aludida falsa motivación porque en los actos acusados se expresaron de manera clara los fundamentos fácticos y jurídicos que sustentaron la decisión, los cuales corresponden a la realidad demostrada en el proceso administrativo de determinación del tributo.

### AUDIENCIA INICIAL

El 7 de marzo de 2018 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011<sup>23</sup>. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades, ni se solicitaron medidas cautelares, no se propusieron excepciones previas, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, se negó la solicitud de la demandante de decretar una inspección judicial<sup>24</sup> y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión.

El litigio se concretó en resolver los siguientes problemas jurídicos «1) *¿Es sujeto pasivo del Impuesto al Patrimonio del año gravable 2010 la FIDUCIARIA BANCOLOMBIA como vocera de PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA?*, 2) *¿Adolecen de falsa motivación los actos administrativos demandados?».*

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, negó las pretensiones de la demanda, sin pronunciarse en costas, con fundamento en las consideraciones que se indican a continuación<sup>25</sup>:

Sostuvo que de las pruebas aportadas se advirtió que los pagos efectuados en enero de 2010 por Fiduciaria Bancolombia SA al Banco de Bogotá a título de remanentes, evidenciaron que el patrimonio a 1° de enero de 2010 en poder de la Fiduciaria respecto del PA Títulos Megabanco, era superior a \$3.000.000.000, por lo que «*la sociedad Fiduciaria Bancolombia S.A. como vocera de PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, del cual pasó a ser fideicomitente en el año 2006 el Banco de Bogotá, tenía la obligación de presentar la respectiva declaración del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010*».

Indicó que no es de recibo el argumento de la actora según el cual en el año 2009 el PA Títulos Megabanco perdió su calidad de contribuyente del impuesto de renta al identificarse al beneficiario del mismo, toda vez que el Banco de Bogotá entró a asumir el papel de fideicomitente u originador de la relación contractual; que aunque se considerara que era fideicomitente y beneficiario, la fiduciaria tenía la obligación

<sup>23</sup> Fls. 173 a 182 c.p. 1

<sup>24</sup> Por considerarla inútil, inconducente e impertinente, ya que la verificación de las declaraciones de renta y del impuesto al patrimonio presentadas por el contribuyente por los años gravables 2006 a 2009, hace parte del análisis del Tribunal al momento de proferir sentencia. Decisión recurrida en reposición, y confirmada en la misma audiencia. Fls. 179-180 c.p. 1

<sup>25</sup> Fls. 200 a 230 c.p. 2



de declarar ya que, conforme al artículo 102 [3] del ET, la intención del legislador fue la de trasladar dicha carga a quien tuviera la posesión de los bienes al momento de causación del tributo.

Dijo que, pese a la comparecencia del Banco de Bogotá, a 1° de enero de 2010 la mayoría de la suma correspondiente a remanentes estaba en cabeza de la Fiduciaria, quien solo le trasladó al Banco \$220.174.404, según la transferencia del 28 de diciembre de 2009.

Señaló que como los sujetos pasivos del impuesto al patrimonio son a su vez obligados a declarar renta, la Administración, para determinar quiénes son contribuyentes del tributo, debe basarse en los valores consignados por el declarante en su denuncia rentística anterior; se refirió a la sentencia del Consejo de Estado del 11 de octubre de 2012, Expediente 18692, para señalar que lo que realmente determina si una persona natural o jurídica, es o no contribuyente del impuesto al patrimonio, es la riqueza poseída a 1° de enero de 2007, cuya cuantía debe ser superior o igual a \$3.000.000.000, para lo cual se debe revisar la declaración de renta del año gravable 2006.

Sostuvo que como la demandante presentó la declaración de renta por el año gravable 2006, en la cual registró un patrimonio líquido de \$5.361.897.000, realizó el hecho generador del impuesto al patrimonio en el año 2007, por lo que como lo dedujeron los actos acusados, la sociedad PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA es contribuyente del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010.

## RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación en el que solicitó revocar la sentencia apelada y, en su lugar, acceder a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>26</sup>:

Precisó que el litigio se centra en determinar si la entidad denominada PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, quien agrupa e identifica con único NIT a todos los patrimonios autónomos de los cuales es vocera la Fiduciaria, tenía la obligación de presentar la declaración del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010, y no si Fiduciaria Bancolombia SA estaba obligada a cumplir con este deber, la cual, al ser una sociedad diferente a sus patrimonios autónomos, declaró y pagó el referido tributo.

Reiteró que se probó que (i) a 1° de enero de 2007, solo 6 patrimonios autónomos estaban obligados a declarar renta en cuanto incluían cláusulas o condiciones que impedían identificar a sus beneficiarios por lo que, en atención al artículo 102 [3] del ET, la Fiduciaria presentó la declaración de renta por esos seis patrimonios, (ii) de los 6 patrimonios autónomos obligados a declarar renta en el año 2006, solo el PA Títulos Megabanco, cumplía el requisito de tener un patrimonio líquido superior a \$3.000.000.000, y (iii) en el curso del año 2009 el referido patrimonio identificó a su beneficiario para efectos tributarios, con lo cual, en dicho año, dejó de ser declarante

<sup>26</sup> Fls. 240 a 248 c.p. 2



de renta por el año gravable 2009, con lo cual perdió su calidad de sujeto pasivo del impuesto al patrimonio que se causó al 1° de enero de 2010.

Advirtió que los derechos incorporados en el título de participación tipo P, emitido dentro de la titularización que adelantó el PA Títulos Megabanco, correspondían a los remanentes que quedarán después de pagar los títulos tipo A -emitidos y colocados en terceros que los habían suscrito o adquirido en el mercado público de valores-, por lo que solo hasta que se pagara la totalidad del capital y de los intereses de dichos títulos, el originador -Banco de Bogotá- tenía derecho a tales remanentes.

Anotó que la Fiduciaria, como vocera de los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, presentó la declaración del impuesto al patrimonio por los años gravables 2007, 2008 y 2009, por cuanto durante los mismos existió el PA Títulos Megabanco, el cual, además de estar obligado a declarar renta, fue sujeto pasivo del impuesto al patrimonio; pero en el año 2009, al ser el Banco de Bogotá el beneficiario de los remanentes y a quien se le certificó el valor de los derechos fiduciarios y la utilidad sobre la cual se le practicó retención en la fuente, dicho patrimonio autónomo dejó de ser contribuyente de renta por el año 2009.

Afirmó que el *a quo*, partió de un supuesto equivocado cuando dijo que los sujetos pasivos del impuesto al patrimonio son a su vez obligados a declarar renta pues, invirtió el orden real y fundamental previsto en el artículo 292 del ET, para determinar si existe o no la obligación de declarar y pagar el impuesto al patrimonio; que basó su afirmación en una sentencia del Consejo de Estado proferida el 11 de octubre de 2012, expediente 18692, en la cual se sostuvo lo contrario a lo indicado en el fallo apelado.

Advirtió que el Tribunal omitió analizar el tema sometido a su consideración, esto es, si un patrimonio autónomo que dejó de ser contribuyente declarante del impuesto de renta, seguía obligado a declarar y pagar el impuesto al patrimonio.

Consideró que el *a quo* erró al desconocer el argumento según el cual el PA Títulos Megabanco fue contribuyente de renta y, por ende, del impuesto al patrimonio, solo porque no era posible identificar al beneficiario de las rentas de dicho PA, por cuanto el titular del remanente solo podía ser beneficiario en el momento en el que se pagara la totalidad del capital y de los intereses de los títulos tipo A.

Advirtió que conocer que el Banco de Bogotá fue el originador de la titularización, era intrascendente pues lo que tenía analizar el *a quo* era si el PA Títulos Megabanco tenía o no un beneficiario de las rentas en cada uno de los años gravables, ya que la posibilidad de identificar o no a dicho beneficiario, es lo que convierte al patrimonio autónomo en contribuyente del impuesto sobre la renta; que esta consideración riñe con lo dispuesto en el artículo 102 [3] del ET, porque de haber sido así, la Fiduciaria al conocer al originador, nunca hubiera sido declarante de renta, ni del impuesto al patrimonio.

Precisó que a partir del momento en el que se cumplió la condición para que el Banco de Bogotá fuera el beneficiario a quien se le certificaran las rentas del patrimonio autónomo, una vez pagado el capital y los intereses de los títulos tipo A, dejó de ser contribuyente de renta y, en consecuencia, del impuesto al patrimonio.



## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** solicitó revocar la sentencia apelada, para lo cual reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación<sup>27</sup>.

La **demandada** solicitó confirmar la sentencia de primera instancia y al efecto reiteró los argumentos expuestos en la contestación<sup>28</sup>.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de la liquidación oficial de aforo 312412015000001 del 7 de mayo de 2015 y de la Resolución 003853 del 26 de mayo de 2016, actos administrativos por medio de los cuales la DIAN determinó el impuesto al patrimonio del año gravable 2010 y la sanción por no declarar a cargo de PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, se debe establecer si PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA, es sujeto pasivo del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010.

### **Sujetos pasivos del impuesto al patrimonio: contribuyentes declarantes del impuesto de renta y complementarios. Reiteración jurisprudencial<sup>29</sup>**

La Ley 1111 de 2006, que modificó los artículos 292 a 298 del Estatuto Tributario, reguló el impuesto al patrimonio para los años 2007, 2008, 2009 y 2010, definiendo la sujeción pasiva, el hecho generador, la base gravable, la causación, la tarifa y la autoliquidación como método de determinación del impuesto.

En dicha normativa se estableció que el impuesto se generaba, en cada uno de los referidos periodos gravables, por la posesión de riqueza a 1º de enero de 2007, cuyo valor sea igual o superior a \$3.000.000.0000<sup>30</sup>.

De acuerdo con la anterior previsión, son sujetos pasivos del impuesto al patrimonio las personas jurídicas, naturales y las sociedades de hecho que sean **contribuyentes declarantes del impuesto de renta**, siempre y cuando su patrimonio líquido supere los topes establecidos por ley.

Como puede verse, la **condición de contribuyente declarante del impuesto de renta**, es una **característica determinante** para ser catalogado como **sujeto pasivo del impuesto al patrimonio**.

<sup>27</sup> Fls. 275 a 283 c.p. 2

<sup>28</sup> Fls. 270 a 274 c.p. 2

<sup>29</sup> Sentencia del 17 de julio de 2014, Exp. 19251, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>30</sup> Artículo 293 ET.





Como lo ha precisado la Sección<sup>31</sup>, dadas las características y particularidades del contrato de fiducia mercantil, el legislador estableció en el artículo 102 del ET, de acuerdo con el texto vigente para el período en discusión, unas reglas especiales para determinar quiénes son los responsables del tributo en atención a las rentas o utilidades que producen los patrimonios autónomos, así:

- Por regla general, los patrimonios autónomos no son contribuyentes del impuesto sobre la renta.
- Los ingresos originados en los contratos de fiducia mercantil se causan en el momento que se produce un incremento en el patrimonio del fideicomiso. Al **final de cada ejercicio gravable** se debe efectuar una **liquidación de las utilidades** obtenidas en el respectivo período por el fideicomiso y **por cada beneficiario**. (Núm. 1)
- Estas **utilidades** deben ser **incluidas en las declaraciones de renta de los beneficiarios**, en el mismo año gravable en que se causan a favor del **patrimonio autónomo** conservando el carácter de gravables o no gravables, y el mismo concepto y condiciones tributarias que tendrían si fueren percibidas directamente por el beneficiario. (Núm. 2)
- **Si los beneficiarios no se pueden identificar porque el fideicomiso se encuentra sometido**, entre otras circunstancias, a **condiciones suspensivas**, resolutorias, o a sustituciones o revocatorias, **las rentas deben ser gravadas en cabeza del patrimonio autónomo** a la tarifa de las sociedades colombianas. En este caso, el **patrimonio autónomo se asimila a una sociedad anónima** para los fines del impuesto sobre la renta y complementarios. (Núm. 3)
- Con relación a cada uno de los patrimonios autónomos bajo su responsabilidad, los fiduciarios están obligados a cumplir las obligaciones formales señaladas en las normas legales para los contribuyentes, los retenedores y los responsables, según sea el caso. Para tal efecto, se le asignará un **NIT diferente al de la sociedad fiduciaria**, que identifique en forma global a todos los fideicomisos que administre. Las sociedades fiduciarias **presentarán una sola declaración por todos los patrimonios autónomos**. La sociedad fiduciaria tendrá una **desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo** a disposición de la DIAN para cuando ésta lo solicite. (Núm. 5)
- El fiduciario deberá practicar retención en la fuente sobre los valores pagados o abonados en cuenta, susceptibles de constituir ingreso tributario para los beneficiarios de los mismos, a las tarifas que correspondan a la naturaleza de los correspondientes ingresos. (Par. 1)

Como se desprende de las anteriores reglas, son los beneficiarios de los patrimonios autónomos quienes ostentan la calidad de contribuyentes del impuesto sobre la renta, y quienes deben incluir en sus declaraciones las utilidades obtenidas por el fideicomiso en el respectivo año gravable. De manera excepcional, son

<sup>31</sup> Sentencia del 26 de octubre de 2009, Exp. 16598, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.



contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta los patrimonios autónomos, caso en el cual, la Fiduciaria, como vocera de los mismos, presenta bajo un único NIT, una sola declaración de renta en la que involucra la información tributaria de los mismos.

En el *sub examine* se encuentran probados los siguientes hechos:

El 16 de noviembre de 2004, MEGABANCO SA -hoy, Banco de Bogotá-, y FIDUCOLOMBIA SA -hoy, Fiduciaria Bancolombia SA-, suscribieron un contrato de fiducia mercantil de administración por el cual se constituyó el patrimonio autónomo FIDEICOMISO INMUEBLES MEGABANCO<sup>32</sup>.

En el ordinal cuarto de los antecedentes contenidos en la modificación y reglamentación del contrato de fiducia mercantil, se precisó que «*por tratarse de un fideicomiso de Administración, en el acto de constitución del Fideicomiso se designó como beneficiario a Megabanco S.A. quien por ende se encuentra plenamente facultado para modificar, como en efecto modifica, a través de este documento, el régimen del FIDEICOMISO INMUEBLES MEGABANCO*»<sup>33</sup>. (Se resalta)

El 5 de mayo de 2005<sup>34</sup>, las partes modificaron el objeto del referido contrato con el fin de estructurar un **proceso de titularización** para emitir títulos de deuda con garantía inmobiliaria, en observancia de lo establecido en la Resolución 400 de 1995 de la Superintendencia de Valores<sup>35</sup>, con lo cual el patrimonio autónomo pasó a denominarse FIDEICOMISO TÍTULOS MEGABANCO, y las partes ORIGINADOR<sup>36</sup> (Megabanco, en su calidad de fideicomitente) y AGENTE DE MANEJO<sup>37</sup> (Fiducolombia, en su calidad de Fiduciaria).

En virtud del referido proceso, se emitieron dos clases de títulos TDM:

- **Clase A<sup>38</sup>**: correspondientes a **títulos de contenido crediticio**, adquiridos por **terceros inversionistas**, los cuales incorporan el **derecho a percibir la cancelación del capital y de los rendimientos financieros**.
- **Clase P<sup>39</sup>**: correspondientes a **títulos de participación** en los cuales no se adquiere un título de rendimiento fijo sino que se **participa en las utilidades** o pérdidas **que genere el negocio objeto del contrato**. Megabanco, originador del proceso de titularización, adquirió los títulos clase P<sup>40</sup>.

Ahora bien, de acuerdo con la cláusula primera del capítulo V -proceso de titularización- el FIDEICOMISO TÍTULOS MEGABANCO se conformó a partir de bienes inmuebles y derechos, «*en forma tal que los recursos para atender el pago oportuno de los intereses y de capital de los TDM CLASE A, en los plazos previstos para cada SERIE, provienen del CANON MENSUAL que se obliga a pagar MEGABANCO, en desarrollo del*

<sup>32</sup> Fl. 57 vto. c.p. 1

<sup>33</sup> Fl. 58 c.p. 1

<sup>34</sup> Fl. 52 c.p. 1

<sup>35</sup> Hoy, Superintendencia Financiera de Colombia.

<sup>36</sup> Se considera *originador* una o más personas que transfieren los bienes o activos base del proceso de titularización. Art. 1.3.3.1. de la Resolución 400 de 1995 de la Superintendencia de Valores.

<sup>37</sup> El agente de manejo es quien como vocero del patrimonio autónomo emisor de los valores, recauda los recursos provenientes de dicha emisión y se relaciona jurídicamente con los inversionistas en virtud de tal vocería, conforme a los derechos incorporados en los títulos. Art. 1.3.3.1. Resolución 400 de 1995 S. Valores.

<sup>38</sup> Art. 1.3.1.5. [2] Resolución 400 de 1995 S. Valores.

<sup>39</sup> Art. 1.3.1.5. [2] Resolución 400 de 1995 S. Valores.

<sup>40</sup> Fl. 69 c.p. 1



*CONTRATO DE ARRENDAMIENTO COMERCIAL sobre los INMUEBLES que se titularizan (...). El pago del valor nominal y de los rendimientos financieros de los TDM CLASE P se efectuará con los REMANENTES DEL PROCESO DE TITULARIZACIÓN», es decir, con los recursos que quedan en el fideicomiso, una vez pagado el capital y los intereses de los títulos clase A.*

Lo anterior significa que el patrimonio autónomo estaba sujeto a una condición suspensiva en cuanto el beneficiario, esto es, Megabanco, solo percibiría las rentas o utilidades derivadas del mismo, siempre y cuando se pagarán en su totalidad los títulos clase A. En el parágrafo de la cláusula única –beneficiarios- del reglamento del fideicomiso se estipuló:

**«CLÁUSULA ÚNICA: Derechos de los BENEFICIARIOS: (...)**

**PARÁGRAFO:** *exclusivamente para los efectos tributarios a que haya lugar con relación al FIDEICOMISO TÍTULOS MEGABANCO, se tendrá como beneficiario del mismo el titular de los TDM CLASE P».*

El 17 de mayo de 2007, el contribuyente PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA, presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2006<sup>41</sup>, en la cual registró un patrimonio líquido de \$5.361.897.000, con base en la información de 6 patrimonios autónomos, entre ellos, la del PA Títulos Megabanco (\$3.835.925.000)<sup>42</sup>.

Con base en el denuncia rentístico del año 2006, el referido contribuyente presentó las declaraciones del impuesto al patrimonio por los años gravables 2007, 2008 y 2009, en las cuales registró un patrimonio líquido de \$3.835.925.000, es decir, el correspondiente al PA Títulos Megabanco, único patrimonio autónomo que a 1° de enero de 2007, poseía un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.000<sup>43</sup>.

Por los años gravables 2007 y 2008, PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA presentó las declaraciones de renta por estos períodos en las cuales incluyó la información del PA Títulos Megabanco<sup>44</sup>.

El 9 de noviembre de 2009 el Banco de Bogotá presentó oferta preferencial de compra de la totalidad de los bienes inmuebles de la titularización, aprobada por la Junta Asesora del Fideicomiso en la misma fecha<sup>45</sup>.

El 18 de noviembre de 2009, con los recursos provenientes de las ventas en firme, se efectuó a través del Deceval, el pago anticipado del saldo de capital de los títulos clase A, así como el pago de rendimientos de los mismos.

El 1° de diciembre de 2009, el Banco de Bogotá le solicitó a Fiduciaria Bancolombia realizar las actividades necesarias para liquidar el PA Títulos Megabanco y efectuar la redención de los títulos clase P, para el pago de la totalidad de los remanentes<sup>46</sup>.

<sup>41</sup> Fl. 8 c.a.

<sup>42</sup> Fl. 74 c.p. 1

<sup>43</sup> Fls. 78, 83 y 92 c.p. 1

<sup>44</sup> Fls. 77, 81, 82 y 88 c.p. 1

<sup>45</sup> Información tomada del acta de terminación y liquidación del contrato de fiducia mercantil de 30 de noviembre de 2010. Fls. 52 a 56 c.p. 1

<sup>46</sup> Fl. 69 c.p. 1



Conforme a lo anterior, en el año 2009, se cumplió la condición a la que estaba sometido el contrato de fiducia mercantil para efectos de identificar al beneficiario de las rentas del patrimonio autónomo.

Así las cosas, para el periodo gravable 2009, el patrimonio autónomo perdió su calidad de contribuyente declarante del impuesto sobre la renta, toda vez que las rentas o utilidades producidas por este, ya se le podían atribuir al beneficiario -Banco de Bogotá-, a quien le correspondía declararlas. Se precisa que desde la constitución del patrimonio autónomo era claro que el Banco de Bogotá ostentaba la calidad de fideicomitente.

Ahora bien, conforme a los artículos 292 y 293 del ET, vigentes para el año 2010, el impuesto al patrimonio estaba a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, **contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta**, el cual se generaba por la posesión de riqueza a 1° de enero del año 2007, entendida como el patrimonio líquido del obligado, igual o superior a \$3.000.000.000.

De acuerdo con la anterior previsión, la obligación de pagar el impuesto al patrimonio surge por el hecho de ser declarante contribuyente del impuesto sobre la renta. Así lo sostuvo esta Sección en la sentencia del 28 de julio de 2011<sup>47</sup> cuando señaló que **«para ser sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, deben, por ley, concurrir las calidades de declarante y contribuyente del impuesto de renta, por tanto, si alguna de dichas entidades declara renta pero no está gravada por tal concepto, o viceversa, no tendrá el carácter de sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, independiente de la base gravable por la cual se genere el impuesto»**. (Se resalta)

Con fundamento en las pruebas aportadas al proceso se pudo establecer que el PA Títulos Megabanco por el período gravable 2009 no era contribuyente declarante del impuesto de renta, y por ende, no era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010, motivo por el cual los actos administrativos por los cuales se liquidó el impuesto al patrimonio a su cargo y se impuso sanción por no declarar, adolecen de nulidad, en cuanto infringieron los artículos 102, 292 y 293 del ET, vigentes para el periodo discutido.

En consecuencia, al prosperar el recurso de apelación, se revocará la sentencia apelada en cuanto negó las pretensiones de la demanda, para anular los actos acusados y declarar, a título de restablecimiento del derecho, que PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA, NIT. 830.054.539, no está obligado a presentar declaración del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010, por no ser declarante contribuyente del impuesto de renta y, por ende, no debe pagar suma alguna por este concepto.

Finalmente, a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, no procede la condena en costas en esta instancia (agencias en derecho y gastos del proceso), porque en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen<sup>48</sup>.

<sup>47</sup> Expediente 17541, CP Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>48</sup> En el mismo sentido, sentencias del 6 de julio de 2016, Exp. 21601, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia, 1° de febrero de 2017, Exp. 21179, 1° de junio de 2017, Exp. 20882 y 13 de septiembre de 2017, Exp. 20646, CP. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto



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

## FALLA

**1.- REVOCAR** la sentencia del 7 de febrero de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B. En su lugar, se dispone:

*«**ANULAR** la Liquidación Oficial de Aforo 312412015000001 del 7 de mayo de 2015, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, y su confirmatoria, la Resolución 003853 del 26 de mayo de 2016, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.*

*A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que PATRIMONIOS AUTÓNOMOS FIDUCIARIA BANCOLOMBIA SA SOCIEDAD FIDUCIARIA, NIT. 830.054.539-0 no está obligado a presentar la declaración del impuesto al patrimonio por el año gravable 2010, por no ser declarante contribuyente del impuesto de renta y, por ende, no debe pagar suma alguna por este concepto».*

**2.-** Sin condena en costas.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

(Firmado electrónicamente)

**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Presidente de la Sección

(Firmado electrónicamente)

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

(Firmado electrónicamente)

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**