



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., dieciséis (16) de noviembre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2018-00494-01 [26445]
Demandante: COLOMBIANA DE COMERCIO SA -CORBETA SA- Y/O ALKOSTO SA
Demandado: SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
Temas: Impuesto Predial Unificado. Sujeto pasivo. Fideicomitente

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante¹ y demandada², contra la sentencia del 24 de junio de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, que resolvió³:

«**PRIMERO: DECLÁRASE LA NULIDAD** de la Resolución No. DDI-034530 del 4 de julio de 2017, por medio de la cual la demandada le profirió a la sociedad COLOMBIANA DE COMERCIO S.A.- CORBETA S.A. Y/O ALKOSTO S.A. liquidación oficial de aforo y le impuso sanción por no declarar respecto al impuesto predial del año gravable 2012 del inmueble con CHIP AAA0186HRWW, que fuere aclarada a través del Auto 2018EE118781 y/o DDI-033758 del 22 de junio de 2018 en cuanto a su titulación; y de la Resolución No. DDI-008967 del 16 de abril de 2018 que confirmó la anterior al desatar el recurso de reconsideración interpuesto, conforme lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho **DECLÁRASE** que la sociedad COLOMBIANA DE COMERCIO S.A.- CORBETA S.A. Y/O ALKOSTO S.A. no es sujeto pasivo del impuesto predial del año gravable 2012 en cuanto al inmueble con CHIP AAA0186HRWW, por lo que no está obligada al pago de la sanción por no declarar impuesta, así como tampoco a declarar y pagar dicho impuesto, el cual fue determinado en los actos que se anulan.

TERCERO: No se condena en costas ni agencias en derecho a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva. [...]».

ANTECEDENTES

El 3 de mayo de 2017, el Jefe de la Oficina de Fiscalización Grandes Contribuyentes de la Subdirección de Determinación de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá

¹ Índice 38 de SAMAI Tribunal. Archivo «38_RECIBEMEMORIALES_2018004940_0RECURS(.PDF) NroActua 31».

² Índice 36 de SAMAI Tribunal. Archivo «36_RECIBEMEMORIALES_RECURSODEA PELACION(.PDF) NroActua 30».



profirió el Emplazamiento para Declarar nro. 2017EE80625 en contra de COLOMBIANA DE COMERCIO SA (en adelante, Corbeta), mediante el cual le solicitó la presentación de la declaración del impuesto predial unificado del periodo gravable 2012, respecto del predio con chip AAA0186HRWW⁴.

El 24 de mayo de 2017, Corbeta respondió el emplazamiento y alegó que el referido predio no hace parte de los bienes de la compañía, dado que se lo vendió a Fiduciaria Davivienda SA⁵.

El 4 de julio de 2017, el Jefe de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Determinación de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá profirió la Liquidación Oficial de Aforo nro. DDI034530, por medio de la cual le determinó a la sociedad el impuesto predial correspondiente al año 2012 (\$26.194.000) y le impuso sanción por no declarar (\$62.866.000)⁶.

Contra el anterior acto Corbeta interpuso recurso de reconsideración el cual fue decidido por la Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, mediante la Resolución nro. DDI008967 del 16 de abril de 2018, en el sentido de confirmar el acto recurrido⁷.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011(en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁸:

«1. Que se declare la **NULIDAD** de los siguientes actos administrativos:

i. Resolución No. DDI034530 del 4 de julio de 2017 “Por la cual se profiere Liquidación Oficial de Aforo del Impuesto Predial Unificado” y se impone sanción por no declarar, y

ii. Resolución No. DDI008967 del 16 de abril de 2018 “Por la cual se resuelve un recurso de reconsideración”, notificada personalmente el 3 de mayo de 2018.

2. Declarada la nulidad de la actuación administrativa descrita, solicito que se **RESTABLEZCA EL DERECHO de CORBETA**, declarando que la Sociedad no es sujeto pasivo y por lo mismo no estaba en la obligación de declarar el Impuesto Predial Unificado por la vigencia 2012 respecto del inmueble identificado con folio de matrícula inmobiliaria 050C-1619154 (Chip AAA0186HRWW).

3. Declarada la nulidad de la actuación administrativa descrita y restablecido el derecho de la Demandante, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 365 del Código General del Proceso, solicito **CONDENAR EN COSTAS** a la entidad Demandada en virtud de su actuación. Para dichos efectos adjunto contrato de prestación de servicios suscrito con CORBETA que incorpora el valor de los honorarios pactados para la representación de la sociedad en el presente proceso».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

⁴ Fls. 5 a 6 c.a.

⁵ Fls. 8 a 9 c.a.

⁶ Fls. 35 a 40 c.a.

⁷ Fls. 99 a 103 c.a.

⁸ Índice 2 SAMAI Archivo «ED_CUADERNO1_02DEMANDA(.pdf) N roActua 2».



- Artículos 29, 95 numeral 9, 338 y 363 de la Constitución Política (CP)
- Artículos 683 y 744 numeral 4 del Estatuto Tributario (ET)
- Artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012
- Artículo 8 del Acuerdo Distrital 469 de 2011

Como concepto de la violación expuso⁹:

La sociedad demandante no es sujeto pasivo del impuesto predial unificado por la vigencia 2012. Los artículos 8 del Acuerdo Distrital 469 de 2011 y 54 de la Ley 1430 de 2010, disponen que son sujetos pasivos del impuesto predial entre otros, las personas naturales o jurídicas en quienes se realice el hecho generador a través de un patrimonio autónomo, en este último caso, tanto los fideicomitentes como los beneficiarios del contrato de fiducia son responsables de la obligación formal de declarar y de pagar.

Las anteriores disposiciones fueron tenidas en cuenta por la administración para proferir los actos demandados, sin embargo, no resultan aplicables al caso concreto, porque para la vigencia 2012 Corbeta no era propietaria ni poseedora del inmueble identificado con matrícula inmobiliaria 050C-1619154, como tampoco ostentaba la calidad de fideicomitente ni beneficiaria en el patrimonio autónomo del cual hacía parte el predio, teniendo en cuenta que fue dueña desde el 2005 hasta el 2010.

La actora tomó la decisión de enajenar el citado predio a Constructora Bolívar SA quien a través de un fideicomiso se encargaría de adelantar el proyecto inmobiliario Sabanagrande Reservado VIS, creado mediante el contrato de fiducia mercantil irrevocable de administración con Fiduciaria Davivienda SA, en el que la constructora fungía como fideicomitente y beneficiario, obligándose a transferir a dicho patrimonio autónomo los inmuebles sobre los que se desarrollaría el proyecto.

La demandante y la constructora convinieron para agilizar el proceso y optimizar gastos notariales y de registro, *«que CORBETA en calidad de vendedora no le transfiriera el inmueble a la constructora para que luego esta última en calidad de fideicomitente aportarlo al fideicomiso, sino que fuera transferido directamente por CORBETA por cuenta de Constructora Bolívar S.A., al respectivo patrimonio autónomo, sin que por ello CORBETA haya adquirido la calidad de fideicomitente o beneficiario, fungiendo simple y llanamente como tradente, según consta en la escritura pública No. 1913»* [destacado original].

A partir del registro de la citada escritura y la entrega material del inmueble Corbeta perdió la calidad de poseedora y propietaria del mismo. Además, la transferencia al fideicomiso lo hizo como tradente por cuenta de la constructora, quien es la fideicomitente y beneficiaria del patrimonio autónomo, del que es vocera y titular Fiduciaria Davivienda SA, por lo que la sociedad no estaba obligada a declarar ni pagar el impuesto predial determinado en la liquidación de aforo.

Agregó que solo fungió como mandatario con representación de la constructora a manera de simple tradente, por lo que no es posible que a la luz de las normas civiles

⁹ Índice 2 de SAMAI. Archivo «ED_CUADERNO2_01DEMANDA(.pdf) NroActua 2».



y comerciales que regulan el contrato de mandato, se afirme que actuó en calidad de fideicomitente.

Expedición de la actuación administrativa con falsa motivación. La administración motivó falsamente la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, por: (i) apreciar los hechos en una dimensión equivocada, al interpretar en forma arbitraria y errada el contrato de promesa de compraventa celebrado entre Corbeta y Constructora Bolívar, insinuando que se pretendía modificar los efectos de las normas tributarias relativas a la sujeción pasiva del impuesto predial y (ii) omitir los hechos que estaban demostrados, con los cuales, la decisión sería diferente.

Violación al debido proceso y derecho de defensa. La administración omitió oficiar a la Fiduciaria Davivienda SA a efectos de que aportara copia del contrato de fiducia mercantil celebrado el 17 de marzo de 2010, entre la fiduciaria y la Constructora Bolívar SA, con la finalidad de esclarecer la controversia. Esa omisión desconoce el numeral 4 del artículo 744 del ET

Además, se vulneraron: (i) los artículos 95 numeral 9 y 363 de la CP, al haber impuesto una carga tributaria que excede la obligación sustancial, sin tener en cuenta los conceptos de justicia y equidad, (ii) los artículos 338 de la CP y 683 del ET, al pretender obligar a Corbeta que soporte cargas públicas de las cuales está demostrado que no es sujeto pasivo y (iii) el artículo 8 del Acuerdo Distrital 469 de 2011, al pretender liquidar el impuesto predial del periodo 2012, teniendo como sujeto pasivo del tributo a quien no es poseedora, propietaria, fideicomitente, ni beneficiaria del bien inmueble.

OPOSICIÓN

La Secretaría Distrital de Hacienda se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹⁰:

La sociedad demandante ostentaba la calidad de fideicomitente y/o beneficiario para la vigencia 2012 respecto del predio ubicado en la dirección DG 15D 98 27, toda vez que en la anotación número 2 del certificado de tradición del citado inmueble consta una transferencia de dominio a título de beneficio en fiducia mercantil en la cual interviene Colombiana de Comercio SA como titular de dominio incompleto A Fiduciaria Davivienda SA como vocera y titular del Fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS, sin que Corbeta se haya pronunciado respecto de la validez y evidencia del mismo.

El certificado de tradición es un documento público que conlleva la presunción de veracidad respecto de su contenido, y constituye el soporte de la administración para expedir los actos demandados. Se refirió al Decreto 1250 de 1970, a la Ley 1579 de 2012 –estatuto del registro de instrumentos públicos- y al artículo 1226 del C. de Co. –fiducia mercantil-.

Del contenido de la Escritura Pública nro. 1913 del 17 de marzo de 2010, se puede afirmar que Corbeta era sujeto pasivo del impuesto predial para el año 2012, toda vez que conforme al artículo 8 del Acuerdo 469 de 2011, «cuando se trate de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo serán sujetos pasivos del gravamen

¹⁰ Fls. 119 a 130 c.p.



los respectivos fideicomitentes y/o beneficiarios del respectivo patrimonio», tal como se demuestra con el certificado de tradición del inmueble, en el que consta que la sociedad fue propietaria del mismo hasta el 29 de abril de 2010, fecha en la que fue registrada la mencionada escritura, mediante la cual se radicó el derecho de dominio a Fiduciaria Davivienda SA.

Advirtió que la tradición de los inmuebles es un acto debidamente reglado, solemne y de orden público, por lo que no es permitido a las partes modificarlo vía escritura pública o por documento privado, y dejar de lado los requisitos respecto al título y modo que se deben cumplir cuando se pretende la tradición de un inmueble.

Propuso la excepción genérica.

TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

Mediante auto del 21 de mayo de 2021¹¹ se prescindió de las audiencias inicial y de alegaciones, se fijó el litigio, se tuvieron como pruebas las aportadas al expediente, y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, en la sentencia apelada resolvió¹²: (i) anular los actos administrativos demandados, (ii) a título de restablecimiento del derecho declaró que la sociedad no es sujeto pasivo del impuesto predial respecto del inmueble con CHIP AAA0186HRWW por el periodo gravable 2012, por lo que tampoco está obligada a pagar la sanción impuesta y (iii) se abstuvo de condenar en costas, con fundamento en lo siguiente:

Se refirió al impuesto predial, para lo cual citó las sentencias de esta corporación¹³, y agregó que para determinar la forma de tributar se debe tener en cuenta la realidad física, jurídica y económica del inmueble a la fecha de causación -1º de enero-, apoyándose de las autoridades de catastro y en la información consignada en el certificado de libertad y tradición.

Indicó que, de la lectura del certificado de libertad y tradición del inmueble en cuestión, la administración dedujo que Corbeta era fideicomitente o beneficiaria porque en ninguna de las anotaciones se indicó que en la operación intervino la Constructora Bolívar SA.

Si bien dentro de la anotación número 2 del certificado de libertad y tradición del bien objeto de discusión no se menciona que la Constructora Bolívar SA sea la beneficiaria o fideicomitente de la fiducia mercantil, tampoco se indicó de manera expresa que

¹¹ Índice 26 SAMAI Tribunal. Archivo. 26AUTOQUECONCEDETERMINOPARAALLEGATOSDECONCLUSION_ALEGATOS(.PDF) NroActua 20.

¹² Índice 27 SAMAI Tribunal.

¹³ Sentencias del 3 de octubre de 2007, exp. 16096, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, 13 de agosto de 2009, exp. 16510, C.P. William Giraldo Giraldo, del 17 de agosto de 2017, exp. 19907 y del 11 de junio de 2020, exp. 23287, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.



Corbeta lo sea, lo cual se aclara en la Escritura Pública nro. 1913 del 17 de marzo de 2010 de la Notaría 72 de Bogotá, en la cual se consigna que la fideicomitente o beneficiaria del Fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS es la citada constructora y que la demandante entregó el bien a la fiducia no de manera directa o en nombre propio, sino por cuenta de la constructora.

Por lo anterior, al encontrarse acreditado que la Constructora Bolívar SA es la fideicomitente o beneficiaria del Fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS, al cual le fue entregado el derecho de dominio del bien, en primacía de la realidad probada concluyó que la demandante no es sujeto pasivo del impuesto predial para el año 2012.

Por otro lado, la administración incurrió en falsa motivación al omitir tener en cuenta un hecho que estaba demostrado en el proceso, esto es, que Corbeta no era fideicomitente del fideicomiso al que se entregó el derecho de dominio del bien objeto del tributo.

Finalmente, no condenó en costas, porque si bien obra copia del contrato de prestación de servicios legales a la abogada de la actora, no se acreditó que se hubiese pagado, por lo tanto, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la parte demandada.

RECURSOS DE APELACIÓN

La **parte demandante** apeló la sentencia de primera instancia, con el fin de que se revoque el ordinal tercero y, en su lugar, se condene en derechos a la entidad demandada¹⁴:

Indicó que conforme al artículo 365 del CGP, los requisitos de comprobación, utilidad y correspondencia a actuaciones autorizadas por la ley, no se exigen para las agencias en derecho, además estas se causan por el simple hecho de comparecer a un proceso judicial como parte, bien sea por medio de apoderado o sin él.

Por lo expuesto, discrepa de la posición del *a quo* en el sentido de exigir un documento adicional que compruebe el pago de los honorarios pactados en el contrato de prestación de servicios, porque tal exigencia no está prevista en la ley, además están acreditadas las agencias en derecho de acuerdo con las normas vigentes. Citó al respecto la sentencia de esta Sección, proferida el 9 de marzo de 2017, exp. 21753.

La **parte demandada** apeló la sentencia con fundamento en lo siguiente¹⁵:

Tratándose de bienes inmuebles, cualquier negociación que se efectúe debe ser registrada en el respectivo folio de matrícula inmobiliaria, de manera que, para poder actuar como fideicomitente o realizar la tradición a nombre propio se tiene que ser el propietario, pues de lo contrario se configura una falsa tradición.

Advirtió que la sentencia de primera instancia no tuvo en cuenta que la promesa de compraventa suscrita el 5 de enero de 2009, es un documento que no requiere registro,

¹⁴ Índice 31 de SAMAI Tribunal. Archivo «38_RECIBEMEMORIALES_2018004940_0RECURS(.PDF) NroActua 31».

¹⁵ Índice 38 de SAMAI Tribunal. Archivo «43_RECIBEMEMORIALES_2018004940_0PRONUN(.PDF) NroActua 38».



que solo afecta a las partes intervinientes y no constituye requisito para el perfeccionamiento del negocio jurídico de compraventa, tampoco es «*óbice para otro como el registrado en la anotación 2 del certificado de tradición del inmueble*».

Citó los artículos 740, 741, 744, 745, 749, 756 y 759 del CC, 2 y 43 del Decreto 1250 de 1970, y 2, 4, 46 y 47 de la Ley 1579 de 2012, y manifestó que estas se refieren a la solemnidad que debe revestir la tradición de los inmuebles, cuyo desconocimiento trae como consecuencia que sea reconocido u oponible a terceros solo lo que haya quedado registrado y figure en el respectivo folio de matrícula inmobiliaria, careciendo de validez aquellos negocios que no lo hubieren observado.

El *a quo* dio prevalencia a lo sustancial sobre lo formal, sin embargo, tratándose de la transferencia de inmuebles, se deben exigir ciertas solemnidades, como la protocolización de los acuerdos y el registro en los folios de matrícula inmobiliaria.

Contrario a lo decidido por el tribunal respecto a que solo se debía consultar la Escritura Pública nro. 1913 de 2010, para aclarar la inconsistencia contenida en la anotación 2 del folio de matrícula inmobiliaria, precisó que por principio de confianza legítima la finalidad del registro es dar publicidad a los instrumentos públicos, y revestir de mérito probatorio aquellos sujetos a inscripción.

Aclaró que si la intención de Corbeta era efectuar la transferencia de dominio en favor de Constructora Bolívar SA y realizarla a nombre de aquella a Fiduciaria Davivienda para incrementar el patrimonio autónomo Fideicomiso Sabanagrande Reservado, era necesario protocolizar dos negocios jurídicos distintos para que la tradición se pudiera dar, primero de la demandante a la constructora y luego la transferencia de dominio a título de beneficio en fiducia mercantil por cuenta de la constructora a la fiduciaria, en tal circunstancia el fideicomitente y sujeto pasivo hubiera sido la constructora, análisis que no hizo el *a quo*.

Así las cosas, para la vigencia 2012, según el certificado de tradición del predio objeto de análisis, Corbeta es fideicomitente ostentando la condición de sujeto pasivo del impuesto predial. Y si bien en la promesa de compraventa y en la citada escritura pública se pactaron cláusulas -acuerdos interpartes- los mismos no son oponibles a terceros entre ellos a la administración (art. 553 del ET), pues no surtieron las etapas de tradición inmobiliaria ni las formalidades de registro, por lo tanto, solo son válidas las inscripciones que obren en el folio de matrícula inmobiliaria.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y la demandada se admitió mediante auto del 6 de septiembre de 2023¹⁶, y estas no se pronunciaron. Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar de conclusión. El Ministerio Público no rindió concepto (nums. 4 a 6, art. 247 del CPACA)¹⁷.

¹⁶ Índice 4 de SAMAI.

¹⁷ Modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de la Resolución nro. DDI-034530 del 4 de julio de 2017, por medio de la cual la entidad demanda profirió Liquidación Oficial de Aforo al contribuyente COLOMBIANA DE COMERCIO SA - CORBETA SA, por concepto del impuesto predial unificado del año gravable 2012, respecto del inmueble con CHIP AAA0186HRWW; y de la Resolución nro. DDI008967 del 16 de abril de 2018, por la que se resolvió el recurso de reconsideración, en el sentido de confirmar el acto recurrido.

En los términos de los recursos de apelación formulados por las partes, se deberá determinar: (i) si Corbeta es sujeto pasivo del impuesto predial unificado para el periodo 2012, respecto al predio identificado con CHIP AAA0186HRWW y (ii) si hay lugar a la condena en costas en el componente de agencias en derecho con cargo a la demandada.

Sujeto pasivo del Impuesto Predial Unificado

Luego del análisis de las pruebas aportadas al expediente, el tribunal concluyó que Constructora Bolívar SA es la fideicomitente o beneficiaria del Fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS, al cual le fue entregado el derecho de dominio del predio, por lo que, en primacía de la realidad probada, estableció que la demandante no es sujeto pasivo del impuesto predial para el año 2012.

Por su parte, la Secretaría de Hacienda Distrital afirmó que conforme a la anotación nro. 2 del certificado de tradición del predio objeto de análisis, la actora es fideicomitente y, por ende, sujeto pasivo del impuesto predial en la citada vigencia.

Para resolver, se advierte que el impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes inmuebles o propiedad raíz ubicados en el Distrito Capital de Bogotá, se genera por la existencia del predio y se causa el primero 1º de enero del respectivo año¹⁸.

En cuanto al sujeto pasivo de los impuestos departamentales y municipales, el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010¹⁹, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012 establece que son «*las personas naturales, jurídicas, las sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto*».

En el Distrito Capital de Bogotá, para la vigencia gravable 2012, el artículo 8 del Acuerdo 469 de 2011²⁰ dispuso como sujetos pasivos del impuesto predial unificado los siguientes:

«ARTÍCULO 8 Sujeto pasivo Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, el propietario o poseedor de predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá Distrito Capital. Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio.

¹⁸ Ley 44 de 1990 y Decreto Ley 1421 de 1993. Decreto Distrital 352 de 2002. Artículos 13 y 15.

¹⁹ Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.

²⁰ Por el cual se establecen medidas especiales de Pago de Tributos en el Distrito Capital y se dictan otras disposiciones.



De acuerdo con el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, son sujetos pasivos del impuesto predial los tenedores a título de concesión, de inmuebles públicos.

Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso.

Cuando se trate de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos fideicomitentes y/o beneficiarios del respectivo patrimonio.

Si el dominio del predio estuviere desmembrado por el usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario» [destaca la Sala].

Así las cosas y para lo que interesa en este asunto, tratándose de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo, son sujetos pasivos del impuesto predial unificado los fideicomitentes y/o beneficiarios.

El artículo 669 del Código Civil señala que «*el dominio (que se llama también propiedad) es el derecho real en una cosa corporal, para gozar y disponer de ella (arbitrariamente), no siendo contra ley o contra derecho ajeno*». Por su parte, el artículo 740 *ibidem* dispone que «*la tradición es un modo de adquirir el dominio de las cosas, y consiste en la entrega que el dueño hace de ellas a otro, habiendo por una parte la facultad e intención de transferir el dominio, y por otra la capacidad e intención de adquirirlo*». Por último, el artículo 756 del referido ordenamiento estipula que «*se efectuará la tradición del dominio de los bienes raíces por la inscripción del título en la oficina de registro de instrumentos públicos*».

En concordancia con la normativa civil, el Decreto 1250 de 1970 «*[p]or el cual se expide el estatuto del registro de instrumentos públicos*»²¹, vigente para la época de los hechos, establecía los instrumentos que están sujetos a registro y los efectos de no realizar la inscripción correspondiente, en los siguientes términos:

«**Artículo 2.** *Están sujetos a registro: Todo acto, contrato, providencia judicial, administrativa o arbitral que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes raíces, salvo la cesión del crédito hipotecario o prendario.*

[...].».

«**Artículo 4.** *El archivo del registro se compone de los siguientes elementos: 1. La Matrícula Inmobiliaria, destinada a la inscripción de los actos, contratos y providencias relacionados en el numeral 1 del artículo 2o, referentes a cada bien raíz determinado.*

[...].».

«**ARTÍCULO 45.** *Ninguno de los títulos o instrumentos sujetos a inscripción o registro tendrá mérito probatorio, si no ha sido inscrito o registrado en la respectiva oficina, conforme a lo dispuesto en la presente ordenación, salvo en cuanto a los hechos para cuya demostración no se requiera legalmente la formalidad del registro*».

«**ARTÍCULO 46.** *Por regla general ningún título sujeto a registro o inscripción surtirá efectos respecto de terceros, sino desde la fecha del registro o inscripción*».

²¹ Derogado por la Ley 1579 del 1º de octubre de 2012.



De las disposiciones transcritas, se advierte que el acto de registro configura el perfeccionamiento de la tradición, de manera que la propiedad de un bien solo podrá predicarse y ser oponible cuando se haya realizado la respectiva anotación en el certificado de tradición y libertad, el cual permite dar claridad frente a la titularidad de derechos reales, así como la identificación adecuada del bien.

En el caso concreto, la demandante alegó que para el año 2012 no era propietaria ni poseedora del inmueble identificado con la matrícula inmobiliaria 050C-1619154, en virtud de la enajenación a la Constructora Bolívar SA, quien a través de un fideicomiso se encargaría de adelantar el proyecto inmobiliario Sabanagrande Reservado VIS, creado mediante el contrato de fiducia mercantil irrevocable de administración con Fiduciaria Davivienda SA, en el que la constructora fungía como fideicomitente y beneficiaria obligándose a transferir a dicho patrimonio autónomo los inmuebles sobre los que se desarrollaría el proyecto.

Agregó que con el fin de agilizar el proceso y optimizar gastos notariales y de registro, acordaron «*que CORBETA en calidad de vendedora no le transfiriera el inmueble a la constructora para que luego esta última en calidad de fideicomitente aportarlo al fideicomiso, sino que fuera transferido directamente por CORBETA por cuenta de Constructora Bolívar S.A., al respectivo patrimonio autónomo, sin que por ello CORBETA haya adquirido la calidad de fideicomitente o beneficiario, fungiendo simple y llanamente como tradente, según consta en la escritura pública No. 1913*» [destacado original].

En el expediente obran las siguientes pruebas:

- Escritura Pública nro. 01913 del 17 de marzo de 2010, otorgada en la Notaría 72 del Círculo de Bogotá, D.C., por medio de la cual se transfieren lotes²² de terreno a título de Fiducia mercantil de administración para incrementar el Fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS, acto en el que intervienen como tradente: Colombiana de Comercio S.A., Beneficiario: Constructora Bolívar S.A., adquirente: Fiduciaria Davivienda SA en su condición de vocera y titular del fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS.

En los antecedentes de dicha escritura consta lo siguiente: primero: que para esa época la Sociedad Colombiana de Comercio SA era la propietaria y poseedora del predio que interesa en este proceso; segundo: que el 5 de enero de 2009 se celebró un contrato de promesa de compraventa con Constructora Bolívar; tercero: que la citada constructora celebró un contrato de fiducia mercantil irrevocable de administración con Fiducia Davivienda SA en virtud del cual se constituyó el Fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS y que según consta en el contrato de fiducia Constructora Bolívar SA detenta el carácter de fideicomitente y beneficiario del citado fideicomiso; cuarto: que en el contrato de fiducia mercantil celebrado se previó que el fideicomiso tendrá por finalidad exclusiva el desarrollo de un proyecto de construcción de vivienda de interés social sobre los lotes, para lo cual se convino que el patrimonio del fideicomiso se incrementaría con la transferencia de los mismos por cuenta de Constructora Bolívar; quinto: que las partes del contrato de compraventa -Colombiana de Comercio SA y Constructora Bolívar- acordaron y así lo hicieron constar en dicho instrumento, «*que en lugar de suscribir entre ambas la escritura de compraventa prevista, COLOMBIANA DE COMERCIO S.A. efectúe con LOS LOTES prometidos en venta un aporte al FIDEICOMISO*

²² Entre otros, el identificado con la matrícula inmobiliaria 50C-1619154.



SABANAGRANDE RESERVADO VIS, por cuenta de CONSTRUCTORA BOLIVAR S.A. quien declara cumplida la obligación de COLOMBIANA DE COMERCIO S.A. de transferirle la propiedad sobre LOS LOTES, ya que ésta se perfecciona con la presente escritura pública»; y sexto: que con el fin de incrementar el fideicomiso se transfieren los lotes a Fiduciaria Davivienda SA, para el Fideicomiso Sabanagrande Reservado Etapa 3, a título de fiducia mercantil irrevocable, por cuenta y como aporte de Constructora Bolívar SA.

Además, en algunas de las cláusulas de dicho instrumento se consignó lo siguiente: primera: «**OBJETO:** EL TRADENTE -Colombiana de Comercio S.A.- por cuenta de EL BENEFICIARIO –Constructora Bolívar S.A.-, transfiere como aporte para el incremento del patrimonio autónomo denominado FIDEICOMISO SABANAGRANDE RESERVADO VIS, administrado por FIDUCIARIA DAVIVIENDA S.A., patrimonio autónomo que bajo el mismo título así lo adquiere y recibe real y materialmente, el derecho de dominio y la posesión que tiene y ejerce sobre LOS LOTES, descritos y alinderados [...]»; cuarta: los lotes han sido entregados a Fiduciaria Davivienda S.A. en esa misma fecha, quien ha procedido a entregarlos al beneficiario a título de comodato, en consonancia con lo pactado en el contrato de fiducia en virtud del cual se constituyó el fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS; quinta: el tradente y el beneficiario declaran recíprocamente que hasta esa fecha se han cumplido y ejecutado las obligaciones emanadas del contrato de promesa de compraventa celebrado entre ellas; y sexta: el beneficiario –Constructora Bolívar S.A.- manifiesta que acepta que la transferencia de los lotes de propiedad del tradente –Colombiana de Comercio S.A.- se haga a favor del Fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS, sin que por dicho acto tal patrimonio autónomo o Fiduciaria Davivienda S.A. contraigan con él obligaciones diferentes a las consagradas en el contrato de fiducia mercantil.

- Certificado de tradición expedido el 9 de mayo de 2017 por la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Bogotá Zona Centro, del predio identificado con la matrícula inmobiliaria: 50C-1619154, Código Catastral AAA0186HRWW; en el que consta la anotación relacionada con la anterior escritura pública, así:

ANOTACIÓN Nro 2 Fecha: 29/04/2010 Radicación 2010-39870
Doc: ESCRITURA 1913 DEL: 17/3/2010 NOTARIA 72 DE BOGOTA D.C. VALOR ACTO:
\$140.080.000
ESPECIFICACIÓN: 0164 TRANSFERENCIA DE DOMINIO A TITULO DE BENEFICIO EN FIDUCIA
MERCANTIL
PERSONAS QUE INTERVIENEN EN EL ACTO (X-Titular de derecho real de dominio, I.Titular de
dominio incompleto)
DE: COLOMBIANA DE COMERCIO S.A 890.900.943-1
A: FIDUCIARIA DAVIVIENDA S.A. EN SU CONDICION DE VOCERA Y TITULAR DEL
FIDEICOMISO SABANAGRANDE RESERVADO VIS.
NIT: 8300537006 X

De la valoración en conjunto de dichas pruebas, la Sala concluye que, en este caso particular está probado que, tal como consta en la escritura pública que fue sometida a registro, la demandante efectuó un aporte –inmueble- al fideicomiso Sabanagrande Reservado VIS por cuenta de la Constructora Bolívar, quien como lo puso de presente el tribunal, ostenta la calidad de fideicomitente o beneficiaria.

Así, en los términos del artículo 8 del Acuerdo 469 de 2011, como el fideicomitente es el sujeto pasivo del impuesto predial unificado, calidad que no ostentaba la demandante



en relación con el inmueble al que se refiere el mencionado documento y frente al cual recae el impuesto predial objeto de liquidación de aforo por la vigencia 2012, se concluye que le asiste razón al *a quo* al declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

Es cierto, como lo pone de presente la parte demandada en el recurso de apelación, que los convenios entre particulares sobre impuestos no son oponibles al fisco (art. 553 del ET), norma que en criterio de esta Sala no fue desatendida por el tribunal, en tanto no se puede perder de vista que la discusión en este asunto se centró en establecer si Colombiana de Comercio SA ostentaba la calidad de sujeto pasivo del impuesto predial respecto del inmueble en cuestión y por la vigencia fiscal de 2012, estableciéndose que, conforme a las pruebas aportadas al expediente, la actora no se encontraba en el supuesto previsto en el inciso cuarto del artículo 8 del Acuerdo 469 de 2011, para la fecha de causación del tributo, según el cual, «*cuando se trate de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos fideicomitentes y/o beneficiarios del respectivo patrimonio*».

Así, resulta claro que, en materia tributaria, al estar demostrado que al 1º de enero de 2012, fecha de causación del impuesto predial, la demandante no ostentaba la calidad de sujeto pasivo del citado tributo, lo procedente es confirmar la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad de los actos administrativos demandados.

Condena en costas

En el *sub examine*, el tribunal no condenó en costas en primera instancia, porque consideró que «*si bien en este caso, existe copia del contrato de prestación de servicios legales suscrito por la demandante con la doctora Mary González de Guevara para la elaboración y presentación de la demanda de la referencia, habiéndose pactado como contraprestación el pago de la suma de \$15.000.000 (fls. 77-79), no se acreditó que efectivamente se hubiere realizado el pago de dicha obligación, y por tanto no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la parte demandada*», frente a lo cual, discrepa la actora, en tanto a su juicio no era procedente exigir la prueba del pago.

Para resolver, se advierte que de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación [regla numeral 1], cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación [regla numeral 8], de tal suerte que estas debían ser reconocidas por el tribunal, toda vez que tal como lo advirtió la actora, con la demanda se aportó el contrato de prestación de servicios profesionales suscrito por quienes intervinieron en el mismo, en el que se identificó el monto de los honorarios, documento que no fue controvertido por la administración.

Conforme con lo anterior, se considera procedente la condena en costas en ambas instancias a cargo de la demandada, pues están acreditadas las exigencias para su procedencia²³. Con base en las pruebas aportadas, se ordenará al *a quo* tramitar el

²³ En el mismo sentido, cfr. las sentencias del 10 de septiembre de 2020, exp. 22984, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 1º de julio de 2021, exp. 25471 y del 25 de agosto de 2022, exp. 26230, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 15 de septiembre de 2022, exp. 26238, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, entre otras.



respectivo incidente de condena en costas, teniendo en cuenta las reglas de liquidación previstas en el artículo 366 del CGP y los lineamientos dispuestos en el Acuerdo PSAA-16-10554 del 5 de agosto de 2016 de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, precisándose que las agencias en derecho no necesariamente deben corresponder al mismo monto de los honorarios pactados.

Así las cosas, la Sala revocará el ordinal tercero de la sentencia apelada y en su lugar se condenará en costas -agencias en derecho- en primera instancia a la entidad demandada, y por las mismas razones en esta instancia. En lo demás, se confirmará la decisión del *a quo*.

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

FALLA

1. **REVOCAR** el ordinal tercero de la parte resolutive de la sentencia del 24 de junio de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”. En su lugar, se dispone:

TERCERO: *Condenar en costas en primera instancia a la parte demandada.*

2. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.

3. **CONDENAR** en costas en esta instancia.

4. **ORDÉNASE** al Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A” tramitar el respectivo incidente de condena en costas, teniendo en cuenta las reglas de liquidación previstas en el artículo 366 del CGP y los lineamientos dispuestos en el Acuerdo PSAA-16-10554 del 5 de agosto de 2016 de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura.

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

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Presidenta

Salva parcialmente el voto

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN