



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., veinte (20) de octubre de dos mil veintidós (2022)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 15001-23-33-000-2015-00125-01 (25972)
Demandante: BANCO DE COMERCIO EXTERIOR DE COLOMBIA SA -
BANCOLDEX Y FIDUCOLDEX
Demandado: MUNICIPIO DE PAIPA
Temas: Predial 2013. Patrimonio autónomo. Bienes fiscales

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 28 de octubre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, que en la parte resolutive dispuso¹:

«PRIMERO. NEGAR las pretensiones de la demanda, por lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO. CONDENAR en costas en esta instancia a la parte demandante constituida por FIDUCOLDEX Y BANCOLDEX, en partes iguales, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia. Líquidense por secretaría conforme a lo establecido en el artículo 366 del C.G.P. [...]».

ANTECEDENTES

Mediante factura 2013018870 del 25 de junio de 2013, el municipio de Paipa liquidó el impuesto predial unificado a «Proexpo-Fondo-de-Promoción» respecto del inmueble identificado con cédula catastral 0007-0288-000 en \$224.846.200².

Contra la anterior factura, Fiducoldex interpuso en tiempo recurso de reconsideración que fue decidido mediante Resolución 288 del 24 de julio de 2014, en el sentido de revocar la factura que liquidó el impuesto y tener como sujeto pasivo a Bancoldex. Dicho acto se notificó personalmente a Fiducoldex el 30 de septiembre de 2014³, quien el mismo día realizó el pago del tributo⁴.

¹ Fls. 312 a 337 c.p.

² Fl. 40 c.p. Mismo predio y valor predial -IPU- objeto del proceso que culminó con sentencia del 29 de abril de 2021, **exp. 24138**, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, actor Bancoldex.

³ Fl. 111 vto. c.p.

⁴ Fl. 74 c.p.



DEMANDA

Fiduciaria Colombiana de Comercio Exterior SA -Fiducoldex- en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones⁵:

- a. Reconocer el carácter de acto administrativo de la Factura N° 2013018870 del 25 de junio de 2013, por medio de la cual se liquidó el Impuesto Predial Unificado (en adelante IPU) correspondiente al predio identificado con código catastral 0007-0288-000 (Terreno Vda. de Canocas) por la vigencia 2013.
- b. Como consecuencia de lo anterior:
 - i. Que se declare la nulidad del Acto Administrativo por medio del cual se liquidó oficialmente el Impuesto Predial Unificado correspondiente al predio identificado con código catastral 0007- 0288-000 (Terreno Vda. de Canocas) por la vigencia 2013 contenido en la Factura N° 2013018870 del 25 de junio de 2013.
- c. Que se declare la nulidad de la Resolución N° 288 del 24 de julio de 2014, por medio de la cual, se resolvió el recurso de reconsideración.
- d. Que se declare que el predio del Centro de Convenciones no está sujeto al IPU por tratarse de un inmueble de propiedad de la Nación.
- e. Que como consecuencia de lo anterior:
 - i. Ordene la devolución de lo pagado por IPU 2013, el 30 de septiembre de 2014 por medio de la Factura No 2014034948 y por un valor de \$311.213.600».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículo 338 de la Constitución Política
- Artículo 54 de la Ley 1430 de 2010
- Artículos 1226, 1227 y 1233 del Código de Comercio
- Artículo 21 del Decreto 1226 de 1908
- Artículo 14 del Decreto 1227 de 1910
- Artículo 61 de la Ley 55 de 1985
- Artículo 194 del Decreto 1333 de 1986
- Artículo 29 del Acuerdo 021 de 2000 -Estatuto Tributario Municipal-

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

La factura 2013018870 del 25 de junio de 2013 expedida por el municipio de Paipa para liquidar el impuesto predial es un acto administrativo que crea una situación jurídica particular al determinar la cuantía de la obligación tributaria susceptible de control judicial.

Conforme con el artículo 29 del Acuerdo 021 de 2000 del concejo municipal de Paipa, el sujeto pasivo del impuesto es el propietario o poseedor del inmueble, por lo cual ni Proexport, ni Fiducoldex son sujetos pasivos, por no ser propietarios del predio Centro de Convenciones de Paipa, que es de la Nación, lo que impide gravarlo con el impuesto predial, so pena de vulnerar el artículo 338 de la Constitución Política.

Según la cláusula quinta del contrato de fiducia⁶ la Nación es fiduciante y beneficiaria del fideicomiso, con lo cual es sujeto pasivo del impuesto predial, de conformidad con

⁵ Fls. 1 y 2 c.p. Las pretensiones de restablecimiento coinciden con las de la demanda que culminó con la con la sentencia del 29 de abril de 2021, **exp. 24138**, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, actor Bancoldex.

⁶ Celebrado entre la Nación, actuando mediante Bancoldex -fiduciante- y Fiducoldex -fiduciario-, mediante escritura pública 8851 del 5 de noviembre de 1992.



el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010. Como Fiducoldex funge únicamente como administradora del patrimonio autónomo y no es el sujeto pasivo del impuesto discutido, los actos acusados son nulos.

Según el artículo 21 del Decreto 1226 de 1908, los bienes de la Nación no serán gravados con contribuciones, disposición reiterada en el artículo 14 del Decreto 1227 de 1910, que exceptúa del pago del impuesto predial las propiedades públicas cualquiera que sea la denominación de la persona que las administre. Y conforme con el artículo 194 del Decreto 1333 de 1986, los municipios solo están autorizados para gravar con el impuesto predial los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional.

El Centro de Convenciones de Paipa es un bien de uso público que no puede ser gravado con el impuesto predial, conforme con el inciso segundo del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010.

El Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A. -Bancoldex⁷- coadyuvó a las pretensiones planteadas por Fiducoldex, conforme con los siguientes argumentos:

Se vulneró el debido proceso porque los actos acusados no se notificaron a Bancoldex y se le impidió ejercer el derecho de defensa. La factura expedida por el municipio es un acto administrativo susceptible de control judicial; los actos acusados vulneraron la norma en que debían fundarse -artículo 54 de la Ley 1430 de 2010-; Bancoldex no es sujeto pasivo del impuesto predial, sino la Nación, como se desprende de la escritura pública 8851 de 1992; el municipio actuó irregularmente al liquidar y notificar el impuesto a Fiducoldex, pero luego señaló a Bancoldex como sujeto pasivo en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración; los predios de la Nación no pueden gravarse con impuesto predial.

OPOSICIÓN

El **Municipio de Paipa** se opuso a las pretensiones de la demanda, así:

La factura demandada no tiene la connotación de acto administrativo por lo que no es susceptible de control judicial; conforme con el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 Fiducoldex es el sujeto pasivo del impuesto predial; con ocasión al contrato de fiducia, Bancoldex entregó en administración a Fiducoldex los predios donde se encuentra el Centro de Convenciones; la Nación no es propietaria de los predios que fueron entregados a Bancoldex. Propuso como excepción previa la de caducidad.

AUDIENCIA INICIAL

En audiencia celebrada el 13 de junio de 2018 se negó la excepción de caducidad propuesta por el municipio, no se advirtieron irregularidades o nulidades en lo actuado, se allegaron las pruebas aportadas por las partes en la demanda y su contestación, y el litigio se fijó en determinar la legalidad de los actos acusados.

⁷ Vinculado oficiosamente por el *a quo* mediante auto del 25 septiembre de 2017, en calidad de litisconsorte necesario.



SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Boyacá negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la parte demandante, por las razones que se resumen a continuación:

No se requiere pronunciarse sobre la factura demandada, comoquiera que fue revocada con ocasión de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración. No procede la pretensión de devolución del dinero que pagó Fiducoldex, pues de la nulidad de la Resolución 288 del 24 de julio de 2014 *-que tuvo como sujeto pasivo a Bancoldex-* no se genera ningún restablecimiento de derechos para Fiducoldex.

Los bienes fiscales, a diferencia de los bienes de uso público, son susceptibles de gravarse con impuesto predial y, en el caso de constitución de patrimonios autónomos, se consideran sujetos pasivos a los fideicomitentes y/o beneficiarios, que en este caso, según el contrato de fiducia mercantil, es Bancoldex. Por lo anterior, la Resolución 288 del 24 de julio de 2014 *-que tuvo como sujeto pasivo del impuesto discutido a Bancoldex-* está ajustada a derecho.

No se vulneró el derecho de defensa a Bancoldex pues el municipio le informó que se expedirían nuevos recibos para cobrarle el impuesto predial, a cuyo efecto expidió el título ejecutivo 054 de 2013 en contra de Bancoldex, que fue objeto de recurso de reconsideración, negado mediante Resolución 274 del 11 de septiembre de 2014, actos demandados dentro del proceso 2015-00143-01⁸, con lo cual pudo ejercer su derecho de defensa.

Condenó en costas a la parte demandante por la defensa judicial que realizó el municipio demandado.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante interpuso recurso de apelación, con fundamento en las siguientes razones:

Fiducoldex sostuvo que el tribunal desconoció el ordenamiento jurídico, específicamente el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, que dispone que las obligaciones formales y sustanciales del patrimonio autónomo estarán a cargo del fideicomitente y beneficiario, y no a cargo de la Fiduciaria.

Efectivamente la Nación constituyó un patrimonio autónomo del que hace parte el Centro de Convenciones de Paipa, en el que se estableció que la Nación sería el fiduciante y el beneficiario.

Así las cosas, ni Fiducoldex ni Bancoldex son sujetos pasivos del impuesto predial, por tanto, procede la devolución de lo pagado por este concepto.

⁸ Que culminó con la sentencia del 29 de abril de 2021, **exp. 24138**, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, actor Bancoldex.



Reiteró que los predios de propiedad de las entidades públicas no están gravados con el impuesto predial y citó pronunciamientos de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado.

Si bien el tribunal señaló que los bienes de uso público no están gravados mientras que los bienes fiscales sí lo están, debe acudir al artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 que señala que los bienes de uso público no están gravados, con excepción de los bienes ocupados por establecimientos mercantiles, pero en ningún momento dicha norma expresamente señala que los bienes fiscales estén gravados. Tampoco es dable concluir que el impuesto predial grava el dominio puesto que ello implica decir que se gravan la totalidad de los bienes públicos, sean fiscales o de uso público, dado que los bienes públicos están sujetos a dominio público como lo señala el Código Civil.

Se opuso a la condena en costas porque en el expediente no obra prueba de su causación.

Bancoldex insistió en que la ausencia de notificación de los actos acusados vulnera el debido proceso y los vicia de nulidad, y que no es el sujeto pasivo del impuesto predial, por tratarse de un bien de la Nación. Como no se probó la causación de costas, tal condena debe revocarse.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Fiducoldex reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación. **Bancoldex** guardó silencio. El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada porque i) el predio donde se encuentra el Centro de Convenciones de Paipa no es un bien de uso público, sino un bien fiscal; ii) según el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 el fideicomitente y/o beneficiario -Bancoldex- es el sujeto pasivo del IPU. Alegó desacuerdo con la condena en costas por no encontrarse probadas.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad del acto administrativo que tuvo como sujeto pasivo del impuesto predial del año 2013 a Bancoldex, expedido por el Municipio de Paipa.

Conforme al recurso de apelación interpuesto por la parte demandante corresponde establecer la procedencia de la sujeción pasiva establecida en el acto acusado respecto del predio identificado con cédula catastral 0007-0288-000 denominado "EL TERRENO" ubicado en la Vereda Canocas, en el cual se encuentra el Centro de Convenciones del municipio de Paipa.

La controversia planteada en el presente asunto sobre el impuesto predial del año 2013 respecto del citado inmueble en el cual se encuentra ubicado el Centro de Convenciones del municipio de Paipa, fue resuelta por esta Corporación mediante sentencia del 29 de abril de 2021⁹, por lo que se reiterará en lo pertinente el criterio de decisión fijado en dicha providencia.

⁹ Exp. 24138, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, actor Bancoldex, en la que se resolvió el litigio sobre el mismo predio y valor predial -IPU- del año 213.



Sobre el impuesto predial, esta Sección fijó su postura en sentencia del 29 de mayo de 2014¹⁰, en la cual se precisó que los bienes gravados con el impuesto discutido son:

- a) **Los inmuebles de los particulares.**
- b) **Los inmuebles de naturaleza fiscal**, incluidos los de las entidades enumeradas en el artículo 61 de la Ley 55 de 1985, compilado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal vigente, no sólo por lo dicho, sino por la claridad que sobre el particular hace la ley en el sentido de gravar expresamente los bienes fiscales de los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta del orden nacional.
- c) **Los bienes de uso público que sean explotados económicamente, se encuentren en concesión y/o estén ocupados por establecimientos mercantiles**, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por la Ley 1607 de 2012, ya que sobre ellos se ejerce una actividad con ánimo de lucro».

En torno a la naturaleza de los bienes fiscales se expuso en la referida sentencia que:

«4.3.- Por eso, los **bienes inmuebles de naturaleza fiscal** son susceptibles de ser gravados por el impuesto predial porque sobre ellos también se ejerce derecho de dominio o, en otras palabras, son susceptibles de uso y goce. A contrario sensu, como sobre los **bienes de uso público** no se ejerce un derecho de dominio o equivalente, en tanto su uso y goce pertenece a todos los habitantes de la Nación y no pueden ser objeto de disposición, estos no se encuentran gravados con el impuesto predial, salvo que sean explotados económicamente por un particular. [...]

4.4.- El impuesto predial, como se ha expuesto por esta Sección¹¹, es un gravamen de tipo real ya que recae sobre el valor del inmueble sin consideración a la calidad del sujeto pasivo y sin tener en cuenta los gravámenes y deudas que el inmueble soporta.

Atendiendo tal naturaleza, es que el legislador se ha referido de manera general al hecho gravable del tributo –propiedad, posesión, tenencia o usufructo de un bien inmueble-, sin excluir de manera expresa a las personas jurídicas de derecho público, habida cuenta de que lo determinante es la existencia de la **propiedad raíz** y no el sujeto que ejerce el derecho de dominio.

En ese sentido, se reitera, los **bienes inmuebles de naturaleza fiscal de todas las entidades públicas con personería jurídica de la Nación, y de aquellos entes u organismos autónomos que formen parte de la estructura orgánica del Estado, están gravados con el impuesto predial**. Sólo pueden considerarse exentos de este pago los bienes de uso público, dada su naturaleza y uso.

Y eso es así porque los bienes fiscales o patrimoniales son aquellos que pertenecen a sujetos de derecho público de cualquier naturaleza u orden y que el Estado posee y administra en **forma similar a como lo hacen los particulares con los bienes de su propiedad**¹²».

Esta tesis se reiteró en la sentencia del 9 de marzo de 2017¹³, en la que se refirió a «**la posibilidad de gravar los bienes públicos con impuesto predial, habida cuenta de que dicho tributo se aplica con independencia de la naturaleza jurídica del sujeto propietario del bien y cobija tanto a los**

¹⁰ Exp 19561, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹¹ Entre otras, se pueden consultar las siguientes sentencias de esta Sección: sentencia del 29 de marzo de 2007, Radicación: 25000-23-27-000-2001-01676-01(14738), Consejera ponente: Ligia López Díaz; sentencia del 4 de febrero de 2010, Radicación número: 25000-23-27-000-2003-01655-02(16634), Consejera Ponente (E): Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹² Al respecto, se puede consultar, entre otras providencias, la sentencia de la Sección Tercera, Subsección B de esta Corporación, del 30 de abril de 2012, C.P. Ruth Stella Correa Palacio, Radicación número: 2500232600019950070401 (21.699).

¹³ Exp. 19850 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



inmuebles de naturaleza fiscal, incluidos los de las entidades enumeradas en el artículo 61 de la Ley 55 de 1985, compilado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal vigente, **como a los bienes de uso público explotados económicamente**, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por la Ley 1607 de 2012, ya que sobre ellos se ejerce una actividad con ánimo de lucro». Se resalta.

En el caso concreto se está en presencia de bienes fiscales -aspecto no cuestionado en el recurso de apelación- «que se encuentran gravados con el impuesto predial, puesto que, como lo ha expuesto la Sección, el objeto imponible es la propiedad raíz, y este tipo de bienes se administra de igual forma a como lo hacen los particulares, pues al tratarse de fiscales también se ejerce el derecho de dominio y por tanto el uso y goce del mismo¹⁴».

Así las cosas, se reitera que, al estar el bien gravado con el impuesto predial, «era procedente el cumplimiento de la obligación sustancial, es decir, el pago», con lo cual, como lo concluyó el tribunal, la Resolución 288 del 24 de julio de 2014 se ajustó a derecho.

Además, como lo precisó la Sección en el fallo que se reitera, que los apelantes cuestionen la titularidad de los bienes no tiene la incidencia que pretenden para acceder a las pretensiones de la demanda «primero, porque como se estableció, se trata de bienes fiscales gravados con el tributo y, en segundo lugar, porque si bien es adecuado el reparo frente a la falta de aplicación del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, lo cierto es que de hacer el análisis que propone el apelante se establece que en Bancoldex recae la calidad de fideicomitente».

Al efecto, se insiste en que la Ley 1430 de 2010, en su artículo 54, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, dispone expresamente que «frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos **son responsables de las obligaciones sustanciales y formales los fideicomitentes y/o beneficiarios**, en calidad de sujetos pasivos». Se resalta.

En ese sentido, luego del análisis normativo¹⁵ realizado por la Sección y del contrato de fiducia mercantil constituido mediante escritura pública 8851 del 5 de noviembre de 1992, se concluyó que, contrario a lo afirmado por los apelantes, «la representación de la Nación **estaría a cargo de Bancoldex**, siendo esta última entonces la **fiduciante y la beneficiaria** [...]». Se resalta

En ese orden, la actuación acusada se ajustó a derecho.

Frente a la alegada vulneración del debido proceso, se advierte que la administración expidió el título ejecutivo 054 de 2013¹⁶, que fue notificado a Bancoldex y sobre el cual ejerció el derecho de defensa al interponer recurso de reconsideración, confirmado por la Resolución 274 de 2013, y demandado en el proceso con radicado 2015-00143¹⁷, con lo cual se descarta la aludida vulneración.

Y sobre el pago efectuado por Fiducoldex, se insiste en lo concluido al efecto en la sentencia que se reitera, en cuanto a que «no hay lugar a ordenar la devolución de lo pagado por el impuesto». Además, como lo señaló el a quo, «de la nulidad de la Resolución 288 del 24 de julio de 2014 -que tuvo como sujeto pasivo a Bancoldex- no se genera ningún restablecimiento de derechos para Fiducoldex».

¹⁴ Sentencia del 29 de abril de 2021, Exp. 24138, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, actor Bancoldex.

¹⁵ De la Ley 7 de 1991, del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 modificada por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012 y del Decreto 2505 de 1991.

¹⁶ En relación con el impuesto predial 2013, mismo periodo discutido en el presente proceso.

¹⁷ Exp. 24138, que fue fallado definitivamente el 29 de abril de 2021, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



Finalmente, la parte apelante cuestiona la condena en costas impuesta porque no se probó su causación. En efecto, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso¹⁸ se revocará la condena costas impuesta por el *a quo*, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso. Por la misma razón, no procede condena en costas en esta instancia.

En consideración a lo anterior, la Sala revocará el ordinal segundo de la parte resolutive de la sentencia apelada -condena en costas a la parte demandante-. En lo demás, la confirmará.

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 segundo de la parte resolutive de la sentencia del 28 de octubre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

2.- CONFIRMAR en lo demás la sentencia apelada.

3.- Sin condena en costas en ambas instancias.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

¹⁸ C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».