



**JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE
BOGOTÁ - SECCIÓN CUARTA**

Bogotá D.C., mayo veintisiete (27) de dos mil veinte (2020).

MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
EXPEDIENTE: 110013337 042 2016 00197 00
DEMANDANTE: TORRES DE LUCERNA
**DEMANDADO: DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA –
SECRETARÍA DE HACIENDA**

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

1.- DESCRIPCIÓN

1.1. TEMA DE DECISIÓN

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia.

1.1.1. ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

PARTES

Demandante: CONSTRUCTORA TORRES DE LUCERNA SAS, identificada con CC 900.364.362-8

Demandada: DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA – GOBERNACIÓN / SECRETARÍA DE HACIENDA

OBJETO

Declaraciones y condenas

La parte actora solicita se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Liquidación No. 000000010813824 del 10 de marzo de 2015, por medio del cual la Secretaría de Hacienda del Departamento de Cundinamarca liquida el impuesto de registro como consecuencia de la inscripción del acto de adición al reglamento de propiedad horizontal del Inmueble contenido en la Escritura Pública setecientos veintiséis (726) del 06 de marzo de 2015 de la Notaría Sexta de Bogotá.
- Resolución 00000986 del 03 de mayo de 2016 "por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración" notificada el 5 de mayo del 2016.

A título de restablecimiento del derecho:

- Ordenar a la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca, que devuelva los pagos en exceso realizados por concepto del Impuesto de Registro en valor de \$40.351.000.
- Se le reconozcan intereses legales, moratorios y/o corrientes a que haya lugar.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

Fundamentos fácticos.

1. Que la demandante es propietaria del inmueble con Folio de Matricula Inmobiliaria No. 50S-40591231 y CHIP AAA230XRWW, ubicado en la carrera 82G BIS # 50-62- en adelante El Inmueble-, en el cual se desarrolla la urbanización denominada Conjunto Lucerna.
2. Mediante Escritura Pública N. 3940 del 29 de agosto de 2012 de la Notaria Sexta del Circulo de Bogotá, la demandante somete la Fase A de la I Etapa de El Inmueble al régimen de propiedad horizontal previsto en la ley 675 de 2001.
3. A través de la Escritura Publica N. 1737 del 16 de mayo de 2013 de la Notaria Sexta del Circulo de Bogotá, la demandante modifica parcialmente la Fase A de la I Etapa y adiciona la Fase A de la II Etapa de El Inmueble.

4. La Secretaria de Hacienda de la Gobernación de Cundinamarca liquida el impuesto de registro como un acto sin cuantía.

5. Mediante Circular Interna No. 33 del 26 de noviembre de 2014, cuyo asunto es la liquidación del impuesto de registro en documentos que se refieren a varios inmuebles, la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria de la Gobernación de Cundinamarca, ordena gravar con el impuesto de registro en el acto de constitución, modificación o adición del régimen de propiedad horizontal, todas las unidades privadas en cuya matrícula inmobiliaria se produce la correspondiente inscripción.

6. Mediante escritura Publica No. 726 del 06 de marzo de 2015 de la Notaria Sexta del Circulo de Bogotá, la demandante modifica parcialmente la Fase A de las I y II Etapas, y adiciona la Fase B de la I Etapa del inmueble. La inscripción se realiza en la escritura de este y de los 469 folios de matrícula inmobiliaria que corresponden a las unidades privadas.

La autoridad tributaria expide la Liquidación No. 0000000101813824 del 10 de marzo de 2015, gravando con impuesto de registro como un único acto sin cuantía, El Inmueble y las 469 unidades privadas que conforman el régimen de propiedad horizontal.

7. El 10 de marzo de 2015, la demandante cancela el valor determinado en la Liquidación No. 0000000101813824 del 10 de marzo de 2015.

8. El 22 de abril de 2015, mediante Circular Interna No. 000014, la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria de la Gobernación de Cundinamarca suspende la aplicación de la Circular Interna No. 33 del 26 de noviembre de 2014.

9. Mediante Circular Interna No. 027 de 12 de noviembre de 2015, la autoridad tributaria suspende definitivamente la aplicación de la Circular Interna No. 33 del 26 de noviembre de 2014.

10. El 8 de mayo de 2015, la demandante interpone recurso de reconsideración contra la Liquidación No. 0000000101813824 del 10 de marzo de 2015, solicitando se revoque y se devuelvan las sumas pagadas en exceso.

11. Mediante la Resolución 00000986 del 03 de mayo de 2016, se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación No. 0000000101813824 del 10 de marzo de 2015.

Fundamentos jurídicos

Normas violadas:

Artículo 30 del Estatuto Tributario.

Artículo 35 la ley 14 de 1983.

Artículos 10 y 20 del Código de Comercio.

Artículos 32, 34, 35 y 42 del Decreto Distrital 352 de 2002.

Concepto de violación:

A. Sostiene el demandante que los actos administrativos demandados son nulos, en la medida en que son expedidos cumplimiento de lo ordenado en la Circular Interna No. 33 del 26 de noviembre de 2014 de la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria de la Gobernación de Cundinamarca, la cual tiene como fuente jurídica la Asesoría N. 011908 de abril 12 de 2012 de la Dirección de Apoyo Fiscal (DAF) del Ministerio de Hacienda, en la que se adopta el criterio de que es hecho generador del impuesto de registro la inscripción de la adjudicación mediante providencia judicial de varios inmuebles a los acreedores dentro de un proceso de liquidación.

Al respecto, precisa el demandante que tal asesoría no es aplicable al caso, toda vez que la inscripción de actas de constitución, adición o modificación del régimen de propiedad horizontal no incorpora actos en el mismo y, por tanto, no es un hecho generador del impuesto de registro.

Igualmente argumenta que la anotación que se realiza en las 469 unidades privadas como consecuencia del registro del acto contenido en la Escritura Publica N. 726 del 06 de marzo de 2015, al no constituir hecho generador del impuesto de registro, no revela la capacidad contributiva del demandante. A este respecto sostiene que la anotación en los distintos folios de matrícula inmobiliaria que se realiza como consecuencia de la inscripción del acto de constitución del régimen de propiedad horizontal, no refleja la capacidad contributiva del demandante, pues considera que esta se predica de los actos únicos de constitución, adición o modificación del régimen de propiedad horizontal y no, en cambio, de las anotaciones en los folios las unidades inmobiliarias como consecuencia de la inscripción de la modificación

del régimen de propiedad horizontal mediante la que se adiciono la fase B de la I Etapa del proyecto.

Argumenta también que la escritura publica de adición del régimen de propiedad horizontal N. 726 de marzo 06 de 2015, contiene un acto único sin cuantía, que no incorpora diferentes actos sujetos al impuesto de registro, pese a que conlleve la anotación en los diferentes folios de matricula inmobiliaria que hacen parte de la persona jurídica del régimen de propiedad horizontal.

B. La Circular N. 33 de noviembre 26 de 2014 es violatoria de los principios constitucionales de progresividad, equidad y eficiencia tributaria, de acuerdo con lo expresamente señalado por la entidad demandada en Circular Interna N. 14 de abril 21 de 2015; en tal medida, siendo que la Resolución demandada se fundamenta en la Circular 33 del 26 de noviembre de 2014, también viola los principios constitucionales en comento.

Sostiene que se vulneran los principios de eficiencia y equidad tributaria, debido a que se asume como hecho generador la anotación de los actos de constitución, modificación o adición en los folios de matricula de cada una de las unidades inmobiliarias, desequilibrando el reparto equitativo de la carga tributaria en detrimento del contribuyente.

En relación con el principio de progresividad tributaria, sostiene que se vulnera en tanto fueron gravados con el impuesto de registro actos que no constituyen el hecho generador de dicho tributo, razón por la cual se desvirtúa la capacidad contributiva del demandante.

Finalmente cuestiona que la Circular N. 014 de 2015 no otorgue efectos retroactivos a la suspensión de la Circular N. 33 de 2015, por lo cual únicamente los quienes hubieren de inscribir actos relativos a la constitución, modificación o adición del régimen de propiedad horizontal dentro del lapso transcurrido entre el 26 de noviembre de 2014 y el 22 de abril de 2015, son contribuyentes del impuesto de registro.

C. Sostiene que, tanto la Resolución 986 de mayo 3 de 2016 como la Circular interna 027 del 12 de noviembre de 2015, son nulas por transgredir lo principios

constitucionales de igualdad y favorabilidad, al disponer que la suspensión de la Circular N. 33 de 2015 no es retroactiva.

Al respecto de la irretroactividad en materia tributaria, sostiene que es un principio que se establece en protección de los contribuyentes, razón por la cual considera que al haber declarado la autoridad tributaria la ilegalidad de la norma en que se fundamentan los actos demandados (Circular N. 33 de 2015), su suspensión no restringe la aplicación de la irretroactividad, dado que la situación jurídica que fundamenta su aplicación es ilegal y dado que el impuesto de registro tiene causación inmediata.

Sostiene que la violación del derecho a la igualdad deviene de la imposición de cargas fiscales mayores a las que el demandante debe soportar, en comparación con otros contribuyentes que se encuentran en las mismas circunstancias de hecho.

Finalmente, arguye que el pago realizado por la demandante por concepto de impuesto de registro por las 469 unidades privadas sobre las que se realiza la anotación como consecuencia del registro del acto contenido en la Escritura Publica N. 726 de marzo 06 de 2015 de la Notaria Sexta del Círculo de Bogotá que comprenden la propiedad horizontal, configura un pago en exceso según lo consagrado en el artículo 10 del Decreto Reglamentario 2227 de 2012, toda vez que no es hecho generador del impuesto de registro la anotación en los folios de matrícula inmobiliaria de las unidades inmobiliarias que integran la Propiedad Horizontal, como consecuencia de la inscripción de actos de constitución, modificación o adición del régimen de propiedad horizontal.

1.1.2. OPOSICIÓN

El apoderado de la entidad se pronuncia sobre los hechos afirmando que en su componente factico son ciertos, pero cuestiona la inclusión de razonamientos y valoraciones jurídicas que son fruto de la apreciación subjetiva del demandante.

En defensa a los cargos de la demanda, precisa que la decisión contenida en la Circular N. 000014 de abril de 2015 se encuentra fundamentada en las consideraciones que la integran, dentro de las que se encuentra la aplicación de la irretroactividad en materia tributaria y la causación instantánea del impuesto de registro.

En segundo lugar, rescata que para la época en que se llevo a cabo la liquidación oficial objeto de demanda, se encontraba vigente la Circular 000033 de 2014, y por tanto era aplicable al demandante.

Finalmente, cita apartes del Concepto N. 028598 de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el sentido de sostener que la matrícula inmobiliaria es única e independiente para cada bien inmueble y que en este se debe registrar cualquier actuación que implique una afectación al dominio del bien, razón por la cual todas las modificaciones al reglamento de propiedad horizontal son actos que generan impuesto de registro; añade que no es posible dar aplicación al principio de favorabilidad por cuanto este es propio de la materia penal.

Presenta excepción de fondo denominada Ineptitud Sustancial, la cual se fundamenta en que no existe norma que sustente las pretensiones de la demanda.

1.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

1.4.1. Parte demandante

Reitera los argumentos presentados en el libelo inicial, y precisa que la doctrina jurídica invocada no tiene fuerza vinculante. Añade que la suspensión definitiva de la Circular N. 033 de 2014 debe ser entendida como una revocatoria directa con efectos hacia el pasado, en la medida en que la competencia para decretar la suspensión de un acto administrativo recae en los jueces que integran la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Luego, la decisión de suspensión debe entenderse como una revocatoria directa, en tanto la Autoridad Tributaria departamental carece de competencia para suspender los efectos de sus actos.

1.4.2. Parte demandada

Reitera los argumentos expuestos al contestar la demanda, enfatizando en que la circular N. 033 de 2014 se encontraba vigente para la fecha de expedición de la liquidación oficial demandada y por tanto debía aplicarse. No obstante, precisa que el hecho generador del Impuesto de Registro se encuentra regulado en el

artículo 226 de la ley 223 de 1995, en el artículo 1 de Decreto Reglamentario 650 de 1996 y en el artículo 187 de la Ordenanza Departamental 216 de 2014, y no en la Circular N. 033 de 2014.

Señala que, en cuanto a la excepción de fondo por Ineptitud Sustancial, la parte actora debía someter a control jurisdiccional la Circular No. 033 de 2014 para cuestionar su falta motivación, razón por la cual no puede tenerse en cuenta su censura para efectos de demostrar los vicios de nulidad de los actos administrativos de determinación oficial demandados en el proceso de la referencia.

2. PROBLEMA JURÍDICO Y TESIS

¿La inscripción de la escritura publica de adición del régimen de propiedad horizontal N. 726 de marzo 06 de 2015 y sus consecuenciales anotaciones en cada uno de los folios de matricula de las unidades inmobiliarias que conforman la Propiedad Horizontal, constituye un único o varios actos de registro sin cuantía?

Tesis de la parte demandante:

Principalmente sostiene que las anotaciones en los folios las unidades inmobiliarias que se realizan como consecuencia de la inscripción de la modificación del régimen de propiedad horizontal mediante la que se adiciono la fase B de la I Etapa del proyecto, no son hechos generadores del impuesto de registro, pues este lo constituye únicamente la inscripción de actas de constitución, adición o modificación del régimen de propiedad horizontal. Luego, al no constituir hecho generador del impuesto de registro, la liquidación oficial desconoce la capacidad contributiva del demandante y vulnera los principios de equidad, eficiencia y progresividad tributaria.

Tesis de la parte demandada:

Sostiene que, al encontrarse la Circular N. 33 de 2014 vigente para la época de los hechos en cuestión, era aplicable el criterio que la Autoridad Tributaria departamental adoptó con fundamento del Concepto N. 028598 de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Este criterio consiste en que al ser la matricula inmobiliaria única e independiente para cada bien inmueble y que en esta se debe

registrar cualquier actuación que implique una afectación al dominio del bien, las modificaciones al reglamento de propiedad horizontal como la adición de la fase B de la I Etapa del proyecto Torres de Lucerna se deben inscribir en el folio de matrícula de cada unidad inmobiliaria, por lo que se entienden como varios actos que generan impuesto de registro.

Tesis del Despacho:

Sostendrá que, conforme las disposiciones legales contenidas en los artículos 4, 7 y 8 de la ley de 675 de 2001, la adición de una nueva etapa en el régimen de propiedad horizontal mediante la escritura pública N. 726 de marzo 06 de 2015, es un acto único que debe inscribirse en las Oficinas de Registro de Instrumento Públicos en el folio de matrícula inmobiliaria de mayor extensión, razón por la cual constituye un hecho generador del impuesto de registro.

No obstante, de conformidad con el inciso tercero del artículo 226 de la ley 223 de 1995, el traslado de anotaciones a cada folio de matrícula de las unidades inmobiliarias que conforman la Propiedad Horizontal que se realiza como consecuencia de la inscripción en el folio de matrícula de la escritura N. 726 de marzo 06 de 2015 no es hecho gravable del impuesto de registro, ya que tales anotaciones no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente y su traslado se realiza por el funcionario competente de la Oficina de Registro por el mandato legal dispuesto en los artículos 51 y 52 de la ley 1579 de 2012.

3. CONSIDERACIONES

3.1. Excepción de Ineptitud Sustancial

La parte pasiva del debate opuso la excepción de fondo de Ineptitud Sustancial, argumentando, al contestar la demanda, que no existe norma que sustente las pretensiones del actor. No obstante, advierte el despacho que la denominada excepción constituye, en efecto, un argumento de defensa del demandado, dado que consiste en la negación del derecho aducido en la demanda, sin invocar hechos impeditivos, modificativos o extintivos llamados a abatir las pretensiones; por tal

razón, el argumento será abarcado en conjunto con el fondo del asunto en la parte considerativa de esta providencia¹.

3.2. Precisiones del caso

En primer lugar, debe anotar esta Judicatura que las alegaciones relativas a una presunta falsa motivación de la Circular Interna N. 33 del 26 de noviembre de 2014, así como de la Circular Interna N. 14 del 21 de abril de 2015 y la Circular Interna 27 del 12 de noviembre de 2015, escapan del objeto de este proceso judicial, por cuanto no fue pretendido por el demandante que se sometieran al control de la jurisdicción de lo contencioso administrativo en el medio de control de la referencia. Sin embargo, las argumentaciones presentadas en tal sentido serán estudiadas de manera congruente con las pretensiones de la demanda, esto es, dentro del marco del estudio de legalidad de los actos administrativos de determinación oficial demandados.

3.3. Del fondo del asunto

En los términos de la demanda interpuesta por la sociedad comercial Constructora Torres De Lucerna SAS, se estudia la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración Tributaria del Departamento de Cundinamarca determinó oficialmente el Impuesto de registro por la inscripción de la Escritura Publica No. 726 del 06 de marzo de 2015 de la Notaría Sexta del Circulo de Bogotá, mediante la cual se realizó una adición al Reglamento de Propiedad Horizontal del inmueble con Folio de Matrícula Inmobiliaria No. 50S-40591231 y CHIP AAA230XRWW, ubicado en la Carrera 82G BIS # 50-62, en el que se desarrolla la urbanización denominada Conjunto Lucerna. Concretamente, se decidirá si el traslado de anotaciones en cada uno de los folios de matrícula de las unidades inmobiliarias que conforman la Propiedad Horizontal configura hecho generador del impuesto de registro.

El hecho generador del impuesto de registro se encuentra regulado en el artículo 226 de la ley 223 de 1995, recayendo el gravamen sobre *la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales sean parte o beneficiarios*

¹Al respecto de la diferenciación de las excepciones de fondo respecto de los demás medios de defensa del demandado, ver providencia del Consejo de Estado, C.P. Ernesto Rafael Riza Muñoz, del 23 de agosto de 1994 Exp. ac-1675.

los particulares y que, de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio.

Como se puede observar, son dos los supuestos para que tenga lugar el hecho imponible: i) en el acto, contrato o negocio jurídico documental, debe ser parte o beneficiario el particular; y ii) se requiere de un mandato legal, es decir, que el imperativo jurídico de registrar el acto, contrato o negocio jurídico en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos o en la Cámara de Comercio, debe haber sido previsto en una ley en sentido formal. Luego, únicamente cuando se cumplan estos dos requisitos, es dable entender que la inscripción en el registro se encuentra gravada con el impuesto.

Pues bien, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 669² y 756³ del Código Civil Colombiano, la constitución, modificación o extinción de los derechos reales sobre bienes inmuebles requiere de la inscripción del título en la oficina de registro de instrumentos públicos. En armonía con ello, el artículo 4⁴ de la ley 675 de 2001 impone que para la constitución del régimen de propiedad horizontal se cumpla con el supuesto formal de inscribir en el Registro de Instrumentos Públicos la escritura pública que contiene el reglamento de la propiedad horizontal.

Por su parte, los artículos 7⁵ y 8⁶ de la mencionada ley de 675 de 2001, establecen que cuando una urbanización en propiedad horizontal se desarrolle por etapas, estas se deben adicionar mediante escrituras adicionales que, siguiendo la suerte de la

² Código Civil, artículo 669. "El dominio que se llama también propiedad es el derecho real en una cosa corporal, para gozar y disponer de ella, no siendo contra ley o contra derecho ajeno [...]"

³ Código Civil, artículo 756. "Se efectuará la tradición del dominio de los bienes raíces por la inscripción del título en la oficina de registro de instrumentos públicos.

De la misma manera se efectuará la tradición de los derechos de usufructo o de uso, constituidos en bienes raíces, y de los de habitación o hipoteca."

⁴ Ley 675 de 2001, artículo 4. "Un edificio o conjunto se somete al régimen de propiedad horizontal mediante escritura pública registrada en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos. Realizada esta inscripción, surge la persona jurídica a que se refiere esta ley."

⁵ Ley 675 de 2001, artículo 7. "ARTÍCULO 7o. CONJUNTOS INTEGRADOS POR ETAPAS. Cuando un conjunto se desarrolle por etapas, la escritura de constitución deberá indicar esta circunstancia, y regular dentro de su contenido el régimen general del mismo, la forma de integrar las etapas subsiguientes, y los coeficientes de copropiedad de los bienes privados de la etapa que se conforma, los cuales tendrán carácter provisional. [...]"

⁶ Ley 675 de 2001, artículo 8. "[...]"

La inscripción se realizará mediante la presentación ante el funcionario o entidad competente de la escritura registrada de constitución del régimen de propiedad horizontal y los documentos que acrediten los nombramientos y aceptaciones de quienes ejerzan la representación legal y del revisor fiscal. También será objeto de inscripción la escritura de extinción de la propiedad horizontal, para efectos de certificar sobre el estado de liquidación de la persona jurídica. [...]"

principal, deberán inscribirse en la misma entidad de la escritura registrada de constitución del régimen de propiedad horizontal.

De lo anterior, colige el Estrado que la adición de una nueva etapa en el régimen de propiedad horizontal realizada por el demandante mediante la escritura pública N. 726 de marzo 06 de 2015, es un acto que, por mandato legal, debe inscribirse ante las Oficinas de Registro de Instrumento Públicos en el folio de matrícula inmobiliaria de mayor extensión; luego, como indudablemente el particular que demanda es parte del acto, su inscripción constituye un hecho generador del impuesto de registro y por tanto la parte actora se encuentra sometida al gravamen.

Ahora bien, la controversia que ocupa la atención del despacho se concentra en la determinación oficial del gravamen realizada por la entidad demandada, como quiera que al liquidar el impuesto de registro derivado de la inscripción de la escritura pública N. 726 de marzo 06 de 2015, estableció que, en efecto, se realizaban 470 actos y por tanto la tarifa a aplicar se operaría sobre esa base. Los 470 actos resultan de la inscripción de la escritura en el folio de matrícula inmobiliaria de mayor extensión y en los 469 folios de matrícula de las unidades inmobiliarias que conforman el régimen de propiedad horizontal Conjunto Lucerna.

Al respecto, tenemos que, de conformidad con el inciso segundo del artículo 2 del Decreto 650 de 1996 “por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 223 de 1995”, el ordenamiento jurídico impone que *cuando un mismo documento contenga diferentes actos sujetos a registro, el impuesto se liquidará sobre cada uno de ellos, aplicando la base gravable y tarifa establecidas en la ley.*

Sin embargo, la demandante argumenta que el acto de registro de la escritura pública N. 726 de marzo 06 de 2015 es un acto único, razón por la cual la determinación oficial realizada por la administración departamental vulnera los principios de equidad, progresividad y eficiencia tributaria.

Pues bien, en concepto del despacho, le asiste razón a la parte demandante, como quiera que de conformidad con el inciso tercero del artículo 226 de la ley 223 de 1995, las anotaciones en los folios de matrícula de las unidades inmobiliarias que conforman la Propiedad Horizontal, que se realizan como consecuencia de la

inscripción en el folio de matrícula de la escritura N. 726 de marzo 06 de 2015, no constituyen hecho gravable del impuesto de registro.

Téngase presente que en el inciso tercero del artículo 226 de la ley 223 de 1995, se establece que no se genera el gravamen cuando los actos o providencias que no incorporen un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas, y su deban ser remitidos para su registro por el funcionario competente.

En este sentido, es de anotar que la adición de una nueva etapa al régimen de propiedad horizontal que se realiza mediante la inscripción de la escritura publica, es un acto que carece de cuantía, ya que el documento no incorpora derechos apreciables pecuniariamente en favor de los particulares. Igualmente, advierte el despacho que su anotación en los folios de matrícula de las unidades inmobiliarias que conforman la propiedad horizontal, se efectúa de manera consecencial por parte de los funcionarios competentes de las Oficinas de Registro, en la medida en que los folios creados para las unidades inmobiliarias son segregados del registro y del folio general correspondiente al predio de mayor extensión.

A este respecto, tal como lo disponen los artículos 51 y 52 de la ley 1579 de 2012 "Por la cual se expide el estatuto de registro de instrumentos públicos y se dictan otras disposiciones", *para las unidades privadas de dominio pleno resultantes de la constitución de propiedad por pisos u horizontal, la Oficina de Registro debe abrir los correspondientes folios de matrículas independientes, segregados del registro y del folio general, en el cual se deben sentar reciprocas notas de referencia⁷; tanto en el folio de matrícula general como en los folios de matrícula individuales, se debe trasladar las limitaciones y afectaciones vigentes de los folios de matrícula de mayor extensión⁸.*

En este orden de ideas, se observa que, en ejercicio de la función administrativa de registro que adelantan las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos, los actos relativos a la constitución, modificación y adición del reglamento de propiedad horizontal que se inscriben en el folio de matrícula de mayor extensión, también se anotan en los folios de las unidades inmobiliarias, en la medida en que configuran una limitación a los derechos reales sobre el inmueble.

⁷ Artículo 52 de la ley 1579 de 2012.

⁸ Artículo 51 de la ley 1579 de 2012.

A este tipo de glosas en los folios individuales que se abren en virtud de la constitución de la Propiedad Horizontal, se les ha denominado *traslados de anotación*, teniendo en cuenta que, conforme indica el artículo 16 de la 1579 de 2012, "el análisis jurídico, examen y comprobación del cumplimiento de las exigencias establecidas por la ley para acceder al registro del acto jurídico de constitución de propiedad horizontal se realiza sobre el folio general"⁹.

Así las cosas, debido a que i) las escrituras de constitución, modificación o adición del régimen de propiedad horizontal son actos sin cuantía, por cuanto no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente¹⁰; y ii) sus traslados de anotación en los folios de matrícula de las unidades inmobiliarias se realizan por el funcionario competente de la Oficina de Registro siguiendo el mandato legal dispuesto en los artículos 51 y 52 de la ley 1579 de 2012, en concepto de esta Judicatura, la anotación en los folios de las unidades inmobiliarias no constituye hecho generador del impuesto de registro. En una palabra, se configuran los dos presupuestos de que trata el inciso tercero del artículo 226 de la ley 223 de 1995:

"ARTÍCULO 226. HECHO GENERADOR. [...]

No generan el impuesto aquellos actos o providencias que no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas, cuando por mandato legal deban ser remitidos para su registro por el funcionario competente. [...]"

De manera que, a forma de conclusión del acápite, se advierte que si bien la adición de una nueva etapa en el régimen de propiedad horizontal realizada por el demandante mediante la escritura pública N. 726 de marzo 06 de 2015, es un acto que debe inscribirse ante las Oficinas de Registro de Instrumento Públicos en el folio de matrícula inmobiliaria de mayor extensión y por tanto genera el gravamen, ya el traslado de anotación que se realiza consecuentemente a los folios segregados del de mayor extensión- esto es los de las 469 unidades inmobiliarias-, al carecer de cuantía y realizarse en virtud de un mandato legal al funcionario competente, no es un hecho generador del impuesto.

En consecuencia, se debe declarar la nulidad de los actos administrativos demandados pues, tal como lo advirtió la parte actora, la anotación en los folios de

⁹ Oficio SRN2015EE02378, de la Superintendencia de Notariado y Registro.

¹⁰ Literal i del artículo 6 del Decreto 650 de 1996.

matricula de las unidades inmobiliarias de la adición al régimen de propiedad horizontal realizada por el demandante mediante la escritura pública N. 726 de marzo 06 de 2015, no constituye hecho generador del impuesto y, por el contrario, al entenderse como un único acto sin cuantía, la demandante se encontraba obligada al pago del impuesto por concepto del registro de un solo acto, y no de 470, como lo liquidó la administración tributaria departamental.

Ahora bien, en relación con las alegaciones relativas a la violación de los principios constitucionales de equidad, progresividad y eficiencia tributaria, advierte el despacho que estos se predicen del sistema impositivo como un todo, y no de la liquidación de un tributo particular en un caso concreto.

Por tanto, los análisis al respecto de si es violatorio de los principios constitucionales tributarios el gravar con el Impuesto de Registro los traslados de anotaciones que se realicen como consecuencia de la inscripción de una escritura publica de adición al régimen de propiedad horizontal, corresponden al juez competente para estudiar la constitucionalidad de la norma legal que lo configure como un hecho generador del impuesto de registro. En similar sentido, el control de legalidad y constitucional sobre un acto administrativo general, contentivo de la doctrina oficial de la administración que establece que determinado hecho de la realidad económica corresponde al hecho generador del impuesto de registro, corresponde exclusivamente al juez que conoce de la acción de nulidad simple.

Zanjado lo anterior, se ocupa ahora el despacho de los cargos relativos a una presunta violación de los principios constitucionales de igualdad y favorabilidad de la ley tributaria. Alegó el demandante tanto la Resolución 986 de mayo 3 de 2016 como la Circular interna 027 del 12 de noviembre de 2015, son nulas por transgredir lo principios constitucionales de igualdad y favorabilidad, al disponer que la suspensión de la Circular N. 33 de 2015 no es retroactiva.

Así, teniendo presente el objeto de este proceso judicial, esto es el estudio de legalidad de los actos administrativos de determinación oficial, encuentra el despacho que el cargo no se encuentra llamado a prosperar, como quiera que, en primera medida, los efectos en el tiempo de la suspensión de la Circular N. 33 de 2015 están determinados en el acto administrativo general Circular interna 027 del

12 de noviembre de 2015, el cual goza de presunción de legalidad y no fue sometido al control judicial en este proceso.

En segundo lugar, se encuentra que la aplicación del principio de favorabilidad en materia tributaria se limita exclusivamente a lo atinente a las sanciones impuestas por la autoridad tributaria, sin que sea dable para el operador jurídico dar aplicación retroactiva a normas que se circunscriben a la obligación tributaria sustancial¹¹.

En tercer lugar, dado que comprende el despacho que mediante la Circular Interna N. 33 de 2015 no fue modificada la normatividad aplicable al caso concreto de la demanda, toda vez que los elementos esenciales del Impuesto de Registro se encuentran regulados en la ley 223 de 1995, en virtud del principio de reserva legal en materia tributaria que concreta la representatividad del contribuyente en el establecimiento del gravamen, tal como reza el principio general de derecho tributario "no hay impuesto sin representación".

Por el contrario, se observa que la administración tributaria del departamento de Cundinamarca, mediante la Circular Interna N. 33 de 2015, adoptó la doctrina no vinculante expuesta en el Concepto de fecha 2 de octubre de 2009 y reiterada en la Asesoría N. 011908 de la Dirección General de Apoyo Fiscal -DAF- del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

A este respecto, cabe recordar que los conceptos de la administración no pueden considerarse como actos administrativos y por regla general no son vinculantes¹². En el caso de los conceptos de la DAF no pueden entenderse como una interpretación vinculante de las normas que conforman el ordenamiento jurídico tributario, al punto tal que el artículo 40¹³ de la Ley 60 de 1993, fue declarado inexecutable por la Sala Plena de la Corte Constitucional en Sentencia C-877/00, toda vez que pretendía que la DAF ejerciera *"la función de intérprete auténtico de las normas sobre tributación territorial, invadiendo la órbita de competencia del Congreso, pues las entidades territoriales, como entes autónomos que son, no se*

¹¹ Artículos 338 y 363 de la Constitución Política de Colombia.

¹² Sentencia C-542/05, Corte Constitucional de Colombia.

¹³ Artículo 40. Autoridad doctrinaria. La Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público será autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas sobre tributación territorial y sobre los demás temas que son objeto de su función asesora. En desarrollo de tal facultad emitirá concepto con carácter general y abstracto para mantener la unidad en la interpretación y aplicación de tales normas."

encuentran sometidos al poder de instrucción del Ministerio de Hacienda y Crédito Público o de los funcionarios que ejerzan funciones delegadas o desconcentradas.”

En tal orden de ideas, pese a que el despacho- por las razones expuestas en el primer componente de este acápite-, no comparte la postura interpretativa que otrora sostuvo que el traslado de anotaciones en cuestión sea hecho generador del Impuesto de Registro, considera que no es cierto que la Circular Interna N. 33 de 2015 hubiese modificado el marco normativo aplicable al Impuesto de registro en relación con el caso bajo examen y, por tanto, encuentra que no está llamado a prosperar el cargo de falsa motivación de los actos administrativos demandados por haber dado aplicación al criterio interpretativo de la entidad demandada vigente para la época en que se expidieron los actos de determinación oficial.

Finalmente, en relación con los efectos en el tiempo de la revocación directa de los actos administrativos, no es dable entender que la suspensión de los efectos de la Circular Interna N. 33 de 2015, ordenada mediante de manera temporal mediante Circular Interna No. 000014 y de manera definitiva mediante la Circular Interna No. 027 de 12 de noviembre de 2015, fuese una revocatoria directa de facto.

Pese a que alega el demandante que la Secretaría de Hacienda del Departamento de Cundinamarca carecía de competencia para ordenar la suspensión en comento, los actos administrativos mediante los cuales manifestó su voluntad en tal sentido, se encuentran cobijados por el principio de legalidad y por tanto no es dable, bajo el razonamiento del actor, considerar que la suspensión definitiva de la Circular Interna N. 33 de 2015 es una verdadera revocatoria directa; por aquella misma razón, por sustracción de materia, carece de pertinencia procesal establecer si la llamada revocatoria de facto tenía efectos *ex tunc* o *ex nunc*.

3.4 Restablecimiento del derecho

No obstante encontrarse llamadas a prosperar las pretensiones declarativas elevadas por la demandante, debe precisar el despacho que el restablecimiento del derecho solicitado no es procedente. Pretende la parte actora que se ordene a la Secretaría de Hacienda de Cundinamarca, que devuelva los pagos en exceso realizados por concepto del Impuesto de Registro en valor de \$40.351.000 y se le reconozcan intereses legales, moratorios y/o corrientes a que haya lugar.

Sin embargo, advierte el despacho que el procedimiento administrativo de determinación oficial del impuesto de registro es independiente al procedimiento administrativo de devolución de los pagos realizados en exceso, y este último debe ser adelantado por la administración a solicitud de parte, como lo dispone el Capítulo VI "Devoluciones" del Título VII del Estatuto de Rentas de Cundinamarca, reglamentado por medio del Decreto 438 de 2016.

En segundo lugar, se comprende que el derecho del actor vulnerado por parte de la entidad demanda, se concreta en la determinación de la obligación de efectuar el pago de un gravamen que fue liquidado partiendo de una interpretación errada del ordenamiento jurídico, al considerar como un hecho generador del impuesto de registro el traslado de las anotaciones a que hubiere lugar como consecuencia de la inscripción de la Escritura Pública No. 726 del 06 de marzo de 2015 de la Notaria Sexta del Circulo de Bogotá, cuando no había lugar a ello, atendiendo a lo dispuesto por el inciso tercero del artículo 226 de la ley 223 de 1995.

En tal orden de ideas, el restablecimiento del derecho que automáticamente procede como consecuencia de la declaración de nulidad de la liquidación No. 00000010813824 del 10 de marzo de 2015 y de la Resolución 00000986 del 03 de mayo de 2016, consiste en determinar que el demandante, solo se encuentra obligado a efectuar el pago de impuesto de registro por la inscripción de la Escritura Pública No. 726 del 06 de marzo de 2015 en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos.

Luego, téngase en cuenta i) que el literal d del artículo 230 de la ley 223 de 1995 establece que las asambleas departamentales, a iniciativa de los Gobernadores, fijarán las tarifas para la liquidación del gravamen respecto de los actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos, entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales; y ii) que mediante el inciso 4 del artículo 195 de la Ordenanza 216 de 2014 "Por la cual se expide el estatuto de Rentas del Departamento de Cundinamarca, se conceden unas facultades al Gobernador del Departamento y se dictan otras disposiciones", establece que las tarifas del Impuesto de Registro de actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio, tales como el nombramiento de

representantes legales, revisor fiscal, reformas estatutarias que no impliquen cesión de derechos ni aumentos del capital, escrituras aclaratorias, cuatro (4) salarios mínimos diarios legales.

En virtud de lo anterior, el restablecimiento del derecho de la demandante se concreta en la determinación de la obligación tributaria sustancial de pago del impuesto de registro por la inscripción de la Escritura Publica No. 726 del 06 de marzo de 2015 en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, que se liquida, entonces, en OCHENTA Y SEIS MIL PESOS (\$86.000), que corresponde a cuatro salarios mínimos diarios legales vigentes en el año 2015, más el ajuste a múltiplo de mil de que el artículo 222 del Estatuto De Rentas Del Departamento De Cundinamarca, en concordancia con el artículo 577 del Estatuto Tributario Nacional.

4.- COSTAS DEL PROCESO

Por otro lado, en lo atinente a la condena en costas y agencias del derecho, la sentencia habrá de disponer sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del CGP¹⁴. Tal régimen procesal civil prevé un enfoque objetivo en cuanto a la condena en costas¹⁵, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse en costas a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca que se causaron y se condenara exclusivamente en la medida en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada dentro del proceso.

Sin embargo, en la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo es una constante que se ventilen asuntos de interés público, razón por la cual habría lugar a suponer que no hay condena en costas. No obstante, según la Sentencia del Consejo de Estado Sección Cuarta, Sentencia 050012333000 2012 00490 01 (20508), Ago. 30/16 se indicó que la administración tributaria no está exonerada de la condena en costas por el mero hecho de que la función de gestión de recaudo de los tributos conlleve de manera inherente un interés público.

Luego, es preciso destacar que no es de recibo la exigencia de que se aporte al expediente una factura de cobro o un contrato de prestación de servicios que

¹⁴ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

¹⁵ Artículo 365 del Código General del Proceso.

certifique el pago hecho al abogado que ejerció el poder, debido a que i) las tarifas que deben ser aplicadas a la hora de condenar en costas ya están previstas por el Acuerdo No. PSAA16-10554 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura; ii) para acudir este proceso debe acreditarse el derecho de postulación y iii) el legislador cobijó la condena en costas aun cuando la persona actuó por sí misma dentro del proceso, basta en este caso particular con que esté comprobado en el expediente que la parte vencedora se le prestó actividad profesional, como sucede en el presente caso (folio 30). Por tanto, se condenará en costas a la parte vencida.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

RESUELVE:

PRIMERO. Declarar la nulidad de los actos administrativos contenidos en la Liquidación No. 000000010813824 del 10 de marzo de 2015, y en la Resolución 00000986 del 03 de mayo de 2016 “por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración” notificada el 5 de mayo del 2016.

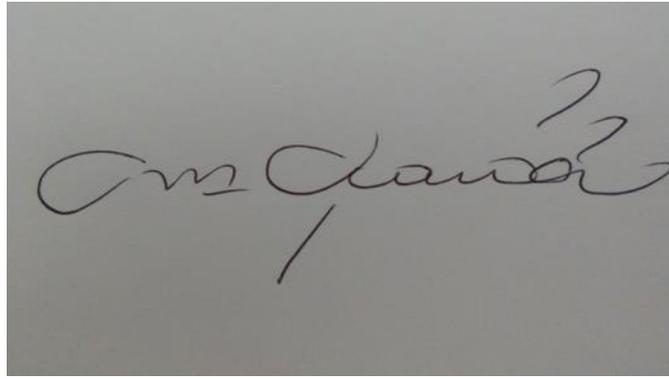
SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho de la demandante, determinar la obligación tributaria sustancial del impuesto de registro, por la inscripción del acto de adición al reglamento de propiedad horizontal contenido en la Escritura Pública No. Setecientos veintiséis (726) del 06 de marzo de 2015 de la Notaría sexta de Bogotá, liquidando el gravamen en OCHENTA Y SEIS MIL PESOS (\$86.000).

TERCERO: Negar las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: Condenar en costas a la parte vencida en este pleito.

QUINTO: En firme esta providencia, **expedir** copia de la presente providencia con constancia de su ejecutoria y **archivar** el expediente.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE,

A rectangular area with a grey background containing a handwritten signature in black ink. The signature is cursive and appears to read 'Ana Elsa Agudelo Arévalo'.

**ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO
JUEZ**