

**TITULOS EJECUTIVOS TRIBUTARIOS – Son los constituidos por los propios contribuyentes, los liquidados por la autoridad tributaria y los actos judiciales ejecutoriados / MANDAMIENTO DE PAGO – Es un acto de trámite que debe señalar de manera clara el concepto, período y valor de los impuestos y sanciones / PROCESO DE COBRO COACTIVO – En él no se pueden debatir cuestiones que debieron ser objeto de discusión en vía gubernativa / DECLARACION TRIBUTARIA – Es un acto jurídico que mientras no sea revisada goza de presunción de veracidad / FIRMEZA DE DECLARACION TRIBUTARIA – Una vez ocurrida, la administración acepta de manera definitiva la declaración y su contenido es ejecutable si el contribuyente omitió pagar el impuesto**

De acuerdo con el artículo 828 del Estatuto Tributario, los títulos ejecutivos pueden agruparse así: i.) los actos jurídicos constituidos por los propios contribuyentes, como son las declaraciones privadas del impuesto y sus respectivas correcciones, en las que declaran la suma que reconocen deber, ii.) los actos administrativos en los que la autoridad tributaria liquida el impuesto. En este grupo también caben las garantías pues, junto con el acto administrativo que liquida el impuesto constituyen el título, y iii.) los actos judiciales: las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses administrados por la UAE DIAN. El proceso administrativo de cobro coactivo inicia, entonces, con fundamento en los títulos que presten mérito ejecutivo. Y, para el efecto, se formula el mandamiento de pago, acto de trámite que debe señalar de manera clara y suficiente el concepto, el período y el valor de los impuestos o sanciones que debe pagar el deudor. (...) El artículo 829-1 del E.T. dispone, además, que en el procedimiento administrativo de cobro coactivo no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa. Esta restricción opera, por supuesto, para cuando el título ejecutivo se materializa en un acto administrativo, pues de este se predica que se controvierta en vía gubernativa. La restricción, por tanto, no opera cuando el título ejecutivo se materializa en las declaraciones tributarias presentadas por el propio contribuyente y que no han sido cuestionadas por la DIAN. Esas declaraciones tributarias que se presentan en cumplimiento del deber legal de declarar son actos jurídicos que, mientras no sean revisados, contienen la aceptación tácita de la administración, pues, gozan de la presunción de veracidad y se entiende que el Estado acepta, de buena fe, lo autoliquidado por el contribuyente. (...) Pero también puede ocurrir que la autoridad tributaria decida no ejercer las facultades de fiscalización, caso en el que la liquidación privada y sus correcciones contenidas en las declaraciones tributarias presentadas son actos jurídicos que pueden adquirir firmeza por el paso del tiempo previsto en la ley. De manera que, por regla general, ocurrida la firmeza, se entiende que la administración acepta de manera tácita y definitiva la declaración presentada y, por tanto, las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas son ejecutables si el contribuyente omitió pagar el impuesto autoliquidado.

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 828 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 829-1**

**DECLARACION PRESENTADA POR NO OBLIGADO A DECLARAR – No produce efecto legal alguno por mandato de la ley / DEVOLUCION DE IMPUESTO PAGADO EN DECLARACION DE NO OBLIGADO – La actuación administrativa se rige por lo previsto en el Estatuto Tributario / PROCESO DE DETERMINACION DEL IMPUESTO – Es la oportunidad para controvertir la fiscalización de la DIAN a una declaración presentada por un no obligado a**

**declarar / EXCEPCION DE FALTA DE TITULO EJECUTIVO – Es la pertinente para alegar el cobro del impuesto sobre una determinación presentada por un contribuyente no obligado a declarar**

De otra parte, en aquellos casos a que alude el artículo 594-2 del E.T., esto es, cuando se trata de declaraciones presentadas por no obligados a declarar, la Sala ha dicho que como esa norma dispuso que las declaraciones así presentadas no producen efecto legal alguno, esa circunstancia ocurre *ope legis*, es decir, por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare, pues solamente basta que se cumpla el presupuesto establecido en la norma, esto es, que la declaración se presente por un no obligado a declarar. Ahora bien, la persona que presentó una declaración tributaria sin estar obligado podría pedir la devolución del impuesto pagado, caso en el cual, la actuación administrativa se rige por las normas del E.T. Así mismo, si la administración intenta fiscalizar o cobrar una declaración presentada por un no obligado, la oportunidad para controvertir esa circunstancia será el proceso administrativo de determinación del impuesto, en el primer caso, o el proceso administrativo de cobro coactivo, en el segundo caso. Tratándose del proceso de cobro coactivo, la excepción de falta de título ejecutivo es la pertinente para alegar esa circunstancia pues, independientemente de la existencia material o física del título, esto es, de las declaraciones tributarias presentadas, el debate que se propicia con esa excepción atañe, además, a la existencia sustancial de ese título, esto es, a la existencia del acto jurídico del que emana la obligación clara, expresa y actualmente exigible. Por lo expuesto, en la sentencia apelada no se debieron denegar las pretensiones de la demanda por el hecho de que la empresa demandante no controvertió en vía gubernativa lo concerniente a la carencia de efectos de las declaraciones del impuesto al patrimonio objeto de cobro coactivo por parte de la DIAN.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 594-2

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre efectos de una declaración presentada por un obligado y un no obligado se citan las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 14 de agosto de 1998, Exp. 25000-23-27-000-12041-01(8960), C.P. Delio Gómez Leyva y de 20 de agosto de 2009, Exp. 73001-23-31-000-2004-00674-01(16038), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

**IMPUESTO AL PATRIMONIO – El creado por los años 2004 a 2006 fue extendido por los años 2007 a 2010 por la Ley 1111 de 2006 / RIQUEZA EN EL IMPUESTO AL PATRIMONIO – Es el hecho generador y se asimila al concepto de patrimonio líquido del artículo 282 del Estatuto Tributario / DERECHOS APRECIABLES EN DINERO – Son los derechos reales y personales del contribuyente susceptibles de ser utilizados para producir renta / POSESION PATRIMONIAL DEL CONTRIBUYENTE – Es el aprovechamiento real o potencial del cualquier bien en beneficio del contribuyente / PRESUNCION DE POSESION PATRIMONIAL – Se presume que la tiene quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien inscrito / SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO – Es la persona natural, jurídica o sociedad de hecho, contribuyente declarante del impuesto de renta**

Tratándose del impuesto al patrimonio, sea lo primero precisar que el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, que modificó el E.T., creó el impuesto al patrimonio por los años gravables 2004 a 2006. Y el artículo 25 de la Ley 1111 de 2006 lo extendió desde los años gravables 2007 hasta el año 2010. (...) Y el artículo 25 de la Ley

1111 de 2006 que, se reitera, amplió la vigencia y adicionó como sujeto pasivo a las sociedades de hecho, quedó así: (...) Ahora bien, dado que el hecho generador del impuesto al patrimonio es la "riqueza", dicho concepto se asimila al concepto de patrimonio líquido, que se determina conforme lo dispone el artículo 282 del E.T., así: (...) El patrimonio bruto, a su vez, está constituido, según lo dispone el artículo 261 del E.T. por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable. Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, excepto las sucursales de sociedades extranjeras, el patrimonio bruto incluye, además, los bienes poseídos en el exterior. Por derechos apreciables en dinero, a su vez, se entiende todos aquellos derechos reales y personales, en cuanto sean susceptibles de ser utilizados en cualquier forma para la obtención de una renta [Artículo 262]. Por posesión, el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien en beneficio del contribuyente. Se presume que quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien lo aprovecha económicamente en su propio beneficio [Artículo 263]. También se presume que el poseedor inscrito de un inmueble o quien aparezca como titular de un bien mueble sujeto a inscripción o registro, lo aprovecha económicamente en su beneficio [Artículo 264].

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 262 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 263 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 264 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 282 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 292 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 293

**ACTO ADMINISTRATIVO NO DEMANDABLE – Es la respuesta de la DIAN ante solicitud del contribuyente donde no se aborda el tema de fondo / RESPUESTA DE LA DIAN A PETICION DE CONTRIBUYENTE – Al no abordar de fondo el tema solicitado, no se puede considerar como un acto administrativo**

También se advierte que la DIAN no abordó el tema de fondo en los términos que se lo propuso la demandante para que analizara las pruebas que, a su juicio, daban cuenta de que el aporte al capital que el Departamento de San Andrés hizo en favor de la demandante no se perfeccionó adecuadamente. Por el contrario, siguió insistiendo en que la división de fiscalización no era competente para declarar que Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. no era contribuyente del impuesto al patrimonio. La Sala considera que esas respuestas, efectivamente, no constituían actos administrativos controvertibles ni demandables. De hecho, la misma DIAN se lo dijo expresamente a la demandante. (...) El Director Seccional de la DIAN San Andrés reconoce expresamente que analizó y estudió todo lo referente a la solicitud y dejó la constancia de que por el hecho de que Aguas de San Andrés es declarante del impuesto de renta, la sociedad demandante era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio. Para la Sala, de esa respuesta no se advierte que la Seccional de la DIAN San Andrés haya abordado el tema de fondo pues no se alude a ningún análisis sobre las pruebas aportadas por la demandante. En consecuencia, ese oficio no puede considerarse un verdadero acto administrativo pues no añade nada a lo dicho por la DIAN en las anteriores comunicaciones. Adicionalmente, es un hecho incontrovertible que dicho oficio se expidió cuando en el proceso de cobro ya se habían decidido desfavorablemente las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago, pues, la resolución que resolvió el recurso de reposición contra el acto que negó declarar configurada la excepción de falta de título ejecutivo se expidió el 29 de junio de 2010 [el oficio 00000030 data del 24 de enero de 2011].

**SERVICIOS PUBLICOS ANTES DE LA LEY 142 DE 1994 – Eran prestados por el propio Estado y los bienes afectos a esos servicios, eran de uso público y fiscales / SERVICIO PUBLICO DE ACUEDUCTO – Desde la Constitución de 1991, puede ser prestado por particulares / CESION DE BIENES AFECTOS AL SERVICIO PUBLICO DE ACUEDUCTO – No le generan riqueza al cesionario al estar destinados al servicio público esencial de acueducto**

La escritura pública da cuenta de que Aguas de San Andrés Sociedad Anónima-ASSA se constituyó como empresa de servicios públicos domiciliarios oficial del orden departamental, sociedad anónima de naturaleza comercial, conforme con las disposiciones de la Ley 142 de 1994, con autonomía administrativa, patrimonial y presupuestal [artículo primero]. Tiene como objeto social principal la prestación de los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y aseo en el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina [artículo quinto]. (...) En esas condiciones es menester precisar que en Colombia, antes de la entrada en vigencia de la Ley 142 de 1994, los servicios públicos como el de acueducto y alcantarillado eran prestados por el propio Estado [nación o entidades territoriales], pues su naturaleza era la de un servicio público, en estricto sentido, y, por lo mismo, los bienes afectos a ese servicio, unos podían tener la naturaleza de bienes de uso público y otros los de bienes fiscales. En todo caso, por la estructura monopólica como se concibió la prestación del servicio de acueducto en casi todas las fases del servicio, la gran mayoría de las actividades, esto es, la captación del agua, su procesamiento, tratamiento, almacenamiento, conducción y transporte eran realizadas por un único operador, concretamente, el propio Estado o las entidades territoriales o un tercero en virtud de contratos de concesión. Desde que la Constitución Política de 1991 permite que ese servicio sea prestado por particulares, las empresas que se conformen para el efecto tienen el derecho de construir, operar y modificar las redes e instalaciones para prestar los servicios públicos. (...) Para la Sala, independientemente de las formalidades que se debieron cumplir para hacer el aporte de capital, lo cierto es que la simple naturaleza de los bienes permite advertir que no pueden ser tratados como un simple bien particular. Hasta lo visto, la escritura pública analizada sólo da cuenta de un aporte de bienes cuya naturaleza parece ser de bienes de uso público y fiscales cuya administración pasó a AGUAS DE SAN ANDRES ESP. En ese entendido, se le da la razón a la empresa demandante en el sentido de que la escritura pública 877 de 2004 es prueba de que la cesión de los bienes afectos al servicio público de acueducto que prestaba directamente el Departamento Archipiélago de San Andrés y Santa Catalina no le generó riqueza a AGUAS DE SAN ANDRES ESP pues, como se precisó, es una empresa cuyo accionista mayoritario es el mismo departamento y los bienes cedidos están afectos al servicio público esencial de acueducto que venía prestando. (...) Independientemente de que el contrato diga que AGUAS DE SAN ANDRES ESP es el propietario o poseedor de los bienes afectos al servicio, sin precisar cuáles son, la Sala insiste en que se debe considerar que tales bienes no han dejado de ser del departamento y no se ve que su cesión, para efectos de la administración del servicio público, haya generado riqueza a favor de AGUAS DE SAN ANDRES ESP.

**PRINCIPIO DE PREVALENCIA DEL DERECHO SUSTANCIAL – Se aplica al no tener en cuenta la declaración presentada por un contribuyente no obligado / DECLARACION TRIBUTARIA PRESENTADA POR CONTRIBUYENTE NO OBLIGADO – Se considera sin efecto legal y no da lugar al cobro coactivo del valor liquidado / EXCEPCION DE FALTA DE TITULO EJECUTIVO – Se presenta al tener como título ejecutivo una declaración tributaria presentada por un contribuyente no obligado**

Pues bien, revisados los anexos del dictamen pericial, la Sala advierte que es cierto que la contabilidad de la empresa demandante reportó el capital aportado por el Departamento Archipiélago de San Andrés y Santa Catalina. También es cierto que las declaraciones de renta de los años 2006 y 2007 que presentó la demandante fueron corregidas. Como anexo del dictamen también obra el Acta No. 003 de 2008, pero de esa acta no se deriva la decisión de modificar el capital aportado por la empresa demandante. En esa acta, en realidad, se aprobó la liquidación de la empresa. (...) La Sala considera que estos hechos sobrevinientes a la presentación de las declaraciones del impuesto al patrimonio por los años 2006, 2007 y 2008 inciden en el proceso de cobro administrativo coactivo y en este proceso y, por tanto, deben ser tenidos en cuenta, pues conforme con el principio de congruencia previsto en el artículo 305 del C.P.C., en la sentencia se debe tener en cuenta cualquier hecho modificativo o extintivo del derecho sustancial sobre el cual verse el litigio, ocurrido después de haberse propuesto la demanda, y que la ley permita considerarlo de oficio. La Sala precisa, eso sí, que no se trata de convalidar las acciones que se tomaron en torno al aporte de capital que el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina hizo para constituir la empresa AGUAS DE SAN ANDRES ESP, ni mucho menos de pasar por alto el principio *Nemo auditur propiam turpitudinem allegans*, según el cual, *"nadie puede alegar en su favor su propia torpeza o culpa"*. De lo que se trata es de aplicar el principio de prevalencia del derecho sustancial inmerso en el artículo 594-2 del E.T. que prevé la posibilidad de que una persona incurra en el error de declarar sin estar obligado y que, precisamente por incurrir en ese error, se considere sin efecto legal alguno la declaración tributaria presentada en esas condiciones. Por las anteriores consideraciones, la Sala encuentra probada la excepción de falta de título ejecutivo. Prospera el cargo de apelación interpuesto por la demandante.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 594-2

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente:** HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., ocho (8) de octubre de dos mil quince (2015)

**Radicación número:** 88001-23-31-000-2010-00068-01(19518)

**Actor:** AGUAS DE SAN ANDRES S.A. E.S.P.

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

#### **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la apoderada judicial de la sociedad Aguas de San Andrés S.A. E.S.P., contra la sentencia del 16 de febrero

de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, que negó las pretensiones de la demanda interpuesta contra la U.A.E. DIAN.

## 1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- La sociedad Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. presentó, sin pago, las declaraciones privadas del impuesto al patrimonio, por los años gravables 2006, 2007 y 2008.
- El 3 de marzo de 2010, la División de Gestión de Recaudación y Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de San Andrés profirió el mandamiento de pago No. 201003002000005.
- El 12 de abril de 2010, la representante legal de la sociedad propuso la excepción de inexistencia del título contra el mandamiento antes referido, excepción que fue rechazada mediante la Resolución No. 00000017 del 29 de abril de 2010.
- Contra la resolución mencionada, la sociedad presentó recurso de reposición, resuelto negativamente el 29 de junio de 2010, mediante la Resolución No. 00000045.

## 2. ANTECEDENTES PROCESALES

### 2.1. LA DEMANDA

Aguas de San Andrés S.A. E.S.P., mediante apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

*“Solicito que ese despacho haga las siguientes declaraciones:*

*a. Declare la nulidad de la Resolución 00000045 del 29 de junio de 2010 y como restablecimiento del derecho se ordene el archivo del proceso de cobro y el levantamiento de medidas cautelares dictadas en contra de mi representada.*

*b. Declare la nulidad de la resolución 00000017 del 29 de abril de 2010 y como restablecimiento del derecho se ordene el archivo del proceso de cobro y el levantamiento de medidas cautelares dictadas en contra de mi representada.*

*(...)*

*m. Con base en los anteriores argumentos, nos permitimos solicitarle de manera respetuosa declare que mi representada no es contribuyente del impuesto al patrimonio establecido por las leyes 863 de 2003 y 1111 de 2006, y que en consecuencia no está sujeta al cumplimiento de obligaciones formales o sustanciales derivadas de dicho tributo.”*

### **2.1.1. Normas violadas**

La sociedad demandante invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículos 2, 14, 127-1, 263, 264, 267-1, 271-1, 292, 293, 293-1, 294, 294-1, 295, 297, 298, 594-2 y 742 del Estatuto Tributario.
- Artículo 17 de la Ley 863 de 2003.
- Ley 1111 de 2006.

### **2.1.2. Concepto de la violación**

Básicamente, el concepto de violación propuesto por la demandante se circunscribe a la nulidad por violación de las normas que regulan el impuesto al patrimonio, por aplicación indebida.

En efecto, luego de explicar la estructura del impuesto al patrimonio, creado por la Ley 863 de 2003, la noción de riqueza para efectos tributarios, los sujetos pasivos reales y potenciales del impuesto al patrimonio y las obligaciones formales de los contribuyentes de dicho impuesto, precisó que del acervo probatorio que reposa en los archivos de la sociedad se demuestra que no es titular de derechos reales sobre la infraestructura cedida por el Departamento de San Andrés, en la medida en que no se cumplieron las formalidades prescritas en la ley para que se perfeccionara la tradición o transferencia de la propiedad de esos bienes.

Que tampoco existe un título idóneo para proceder al traspaso, aspecto que lleva a la conclusión de que la sociedad ni siquiera tiene un derecho de crédito que la legitime para reclamar el cumplimiento del aporte del Departamento Archipiélago a la constitución de la sociedad.

Sostuvo que el aporte que debía efectuar el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina al capital de la empresa es inexistente, pues el requisito mínimo, esto es, que se hubiera efectuado el traspaso en escritura pública, no se cumplió.

Que, en efecto, revisadas las escrituras de constitución o el funcionamiento de la sociedad Aguas de San Andrés, si bien existen con posterioridad a la constitución un acta de recibo y entrega que detalla los bienes aportados por el Departamento, dicha acta no cumple con la formalidad de la escritura pública y, por lo tanto, no constituye título suficiente para perfeccionar el aporte que el Departamento Archipiélago dijo haber realizado.

Indicó que la presunción de aprovechamiento establecida en la ley no puede operar en función de Aguas de San Andrés, pues, insistió en que la sociedad carece de los derechos reales sobre la infraestructura.

Que, por lo anterior, la demandante no tiene la carga de probar que poseía riqueza, pues no es propietaria ni usufructuaria de los bienes. Que es a la DIAN a la que le corresponde demostrar que la sociedad, pese a no ser titular de dominio o usufructo, sí emplea los bienes en provecho propio y deriva para sí los beneficios económicos generados por la explotación de la infraestructura cedida a su favor. Que así lo dispone el artículo 742 del E.T. cuando alude a que la determinación de los tributos debe fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente.

Adujo que si bien podría pensarse que la sociedad recibe una contraprestación por permitir el uso de un bien ajeno, lo cierto es que los recursos que se reciben en virtud del contrato de concesión de la infraestructura (\$25.000.000 mensuales), deben destinarse a pagarle a la Sociedad Consultoría y Dirección de Proyectos Ltda. CYDEP, por su labor de seguimiento al contrato de operación y el saldo restante se destina al personal administrativo que coadyuva con su gestión al cumplimiento de la labor de control y supervisión del contrato y por la ejecución conforme con los lineamientos estipulados en el mismo.

Finalmente, dijo que el valor que se reconoce a favor de Aguas de San Andrés por la entrega de los activos no puede ser considerada como contraprestación, pues esa suma es irrisoria y desproporcionada frente a lo que comercialmente valdría la percepción de un canon por el otorgamiento del uso y goce de una infraestructura que, después de las depuraciones y ajustes, aparece con un valor patrimonial fiscal, no contable, cercano a los \$35.000.000.000.

## **2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**



La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda. Alegó que, contra lo que dice la demandante, sí existen los títulos ejecutivos que originaron el mandamiento de pago No. 20100300200000005 del 3 de marzo de 2010, que describió así:

TÍTULO EJECUTIVO 1 (FOLIO 143)  
DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO  
NIT 90035122-6  
RAZÓN SOCIAL: AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P.  
AÑO GRAVABLE 2006

<b>Total patrimonio bruto</b>	27	46.491.935.000
Menos: total pasivo	28	21.858.000
<b>Patrimonio Líquido</b>	29	<b>46.470.077.000</b>
Menos: Valor casa neto acciones o aportes en sociedad nacionales	30	0
Menos: Valor casa o apartamento de habitación	31	0
Base para el impuesto patrimonial (casilla 29-30-31)	32	46.470.077.000
<b>Impuesto al patrimonio (Casilla 32 x 1.2%)</b>	33	<b>139.410.000</b>
Sanciones	34	0
Saldo a pagar	35	<b>139.410.000</b>

Hay que anotar que el valor adeudado por este título ejecutivo de acuerdo al el (sic) MANDAMIENTO DE PAGO No. 20100300200000005 de marzo 3 de 2010, es por \$122.327.000 más los intereses.

TÍTULO EJECUTIVO 2 (FOLIO 144)  
DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO  
NIT 90035122-6  
RAZÓN SOCIAL: AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P.  
AÑO GRAVABLE 2007

<b>Total patrimonio bruto</b>	27	<b>36.069.586.000</b>
Menos: total pasivo	28	153.952.000
<b>Patrimonio Líquido</b>	29	<b>35.915.634.000</b>
Menos: Valor casa neto acciones o aportes en sociedad nacionales	30	0
Menos: Valor casa o apartamento de habitación	31	0
Base para el impuesto patrimonial (casilla 29-30-31)	32	<b>35.915.634.000</b>
<b>Impuesto al patrimonio (Casilla 32 x 1.2%)</b>	33	<b>430.988.000</b>
Sanciones	34	0
Saldo a pagar	35	<b>430.988.000</b>

TÍTULO EJECUTIVO 3 (FOLIO 145)  
DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO  
NIT 90035122-6  
RAZÓN SOCIAL: AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P.  
AÑO GRAVABLE 2008

<b>Total patrimonio bruto</b>	27	<b>36.069.586.000</b>
Menos: total pasivo	28	153.952.000
<b>Patrimonio Líquido</b>	29	<b>35.915.634.000</b>
Menos: Valor casa neto acciones o aportes en sociedad nacionales	30	0
Menos: Valor casa o apartamento de habitación	31	0
Base para el impuesto patrimonial (casilla 29-30-31)	32	<b>35.915.634.000</b>
<b>Impuesto al patrimonio (Casilla 32 x 1.2%)</b>	33	<b>430.988.000</b>
Sanciones	34	0
Saldo a pagar	35	<b>430.988.000</b>

Dijo que de lo anterior es fácil deducir que el patrimonio declarado por el contribuyente se enmarca en los presupuestos del artículo 293 del E.T., razón por la que sí era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio. Que, además, dicho patrimonio fue registrado por la contribuyente en las declaraciones de renta de los años gravables 2006, 2007 y 2008, y que esas declaraciones gozan de presunción de legalidad, que no fue desvirtuada por el contribuyente.

Sobre el particular, indicó que las liquidaciones privadas contenidas en las declaraciones del impuesto al patrimonio de la sociedad Aguas de San Andrés obedecían a una decisión propia del contribuyente, sin la intervención de la

Administración Tributaria. Que dicha liquidación no fue objeto de correcciones por parte de la contribuyente y que si la sociedad pretendía modificarlas debió utilizar los mecanismos previstos en la ley para el efecto.

Dijo que, a la fecha de la contestación de la demanda, las liquidaciones privadas de la contribuyente habían adquirido firmeza, de tal forma que ni la contribuyente ni la administración podían modificarlas. Que, en consecuencia, ante la firmeza de las declaraciones, era procedente la acción de cobro.

Adujo que la contribuyente no siguió el procedimiento establecido en las normas para modificar las declaraciones privadas y, posteriormente, remitió oficios y derechos de petición tanto a la Dirección Seccional de Impuestos como a la Dirección Nacional, en los que pidió que se declarara que no es contribuyente del impuesto al patrimonio, a lo que la administración de impuestos, por escrito, respondió:

- “1. Le informamos que el estatuto tributario en su artículo 297, establece que entidades no están sujetas al Impuesto al Patrimonio.*
- 2. La solicitud de declarar como no contribuyente del impuesto de patrimonio a la sociedad que usted representa, es clara la falta de competencia por parte de la División de Gestión de Fiscalización, para efectuar esta declaratoria a petición de parte, porque las obligaciones tributarias y las condiciones para su cumplimiento, están contempladas en la Ley y son, en principio, de carácter voluntario, por tanto, la Entidad generalmente, mueve su aparato fiscalizador, cuando existe un incumplimiento de las mismas.*
- 3. Con base a lo establecido en el Estatuto Tributario y de acuerdo a todos los análisis y estudios realizados se observa que AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P., por ser contribuyente declarante del impuesto sobre la renta a la luz del artículo 211 del Estatuto Tributario, también es sujeto del Impuesto al patrimonio, en los términos de los artículos 292 y siguientes pues no se encuentra excluida en los términos del artículo 297 del Estatuto Tributario, así su conformación esté constituido en su totalidad por aportes de Entidades oficiales.*
- 4. Con base en el patrimonio líquido declarado por el contribuyente en su denuncia rentístico, además de lo que debió establecerse en la escritura pública, los registros contables; la ley lo señala como sujeto obligado a presentar la Declaración de Impuestos al Patrimonio, razón por la cual no puede considerarse que la declaración presentada no surte efectos legales, de acuerdo con lo referido en el artículo 594-2 del Estatuto Tributario., porqué los documentos demuestran que el patrimonio líquido que posee la sociedad la obligan a presentar la declaración por este impuesto, como efectivamente lo hizo y, además, la sociedad no ha modificado legalmente su composición patrimonial para demostrar que no cumple el monto de patrimonio líquido para estar obligado a presentar dicha declaración.*
- 5. Por otro lado se debe tener en cuenta la firmeza de las declaraciones, de acuerdo al artículo 714 del Estatuto Tributario, vencido dicho término ni la dirección seccional de Impuestos y Aduanas ni el contribuyente pueden adelantar ninguna actuación que pueda modificarla.”<sup>1</sup>*

Sostuvo, además, que la Administración de Impuestos no violó ninguna de las normas que el demandante estima vulneradas, en tanto el proceso de cobro coactivo se adelantó conforme con la normativa y a través del mandamiento de

---

<sup>1</sup> Folio 37 c.p.

pago No. 20100300200000005 del 3 de marzo de 2010, que, por demás, se basa en las liquidaciones privadas de la contribuyente.

Que, además, la sociedad ejerció los mecanismos para controvertir la legalidad del mandamiento de pago, y formuló la excepción de falta de título ejecutivo, que fue rechazada mediante las resoluciones 00000017 del 9 de abril de 2010 y 00000045 del 29 de junio de 2010.

Que, por todo lo anterior, se deben negar las pretensiones de la demanda.

### **2.3. LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, en sentencia del 16 de febrero de 2012, denegó las pretensiones de la demanda.

Luego de un recuento de la normativa que regula el proceso de cobro coactivo, el Tribunal consideró que por tratarse de un proceso administrativo especial, la entidad competente para resolver las excepciones era la propia Administración Tributaria.

Dijo que la competencia de la jurisdicción se limita a revisar la legalidad de la actuación administrativa. Que, en ese entendido, la excepción de inexistencia del hecho generador del tributo, contenida en la causal de *inexistencia de posesión real de la riqueza* esgrimida contra los actos administrativos acusados, debió discutirse en sede administrativa para poder estudiarse ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, lo que no ocurrió, en este caso, pues ante la Administración la actora alegó una eventual inexistencia del título ejecutivo.

Que, en consecuencia, no existía congruencia entre la excepción planteada en sede administrativa y la planteada en sede judicial, cuestión improcedente.

Que, sumado a lo anterior, el demandante pretende obtener la nulidad del mandamiento de pago que hizo efectivo el cobro coactivo de los valores consignados en las declaraciones privadas del patrimonio de Aguas de San Andrés S.A., e ignoró que dichas declaraciones gozaban ya de firmeza, conforme con lo dispuesto por el artículo 714 del E.T.

Que, por lo anterior, debían negarse las pretensiones de la demanda.

#### **2.4. RECURSO DE APELACIÓN**

Aguas de San Andrés apeló la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina.

Manifestó su desacuerdo en que el Tribunal haya dicho que en sede administrativa no se planteó lo referente a si la demandante era contribuyente del impuesto al patrimonio.

Dijo que el Tribunal omitió tener en cuenta que le solicitó a la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas de San Andrés, en varias oportunidades, que declarara que no era contribuyente del impuesto al patrimonio, pero que esa entidad nunca respondió las peticiones, pues dijo que carecía de competencia para el efecto. Que es por eso que se ha visto compelida a plantear en el proceso coactivo los argumentos que la DIAN nunca quiso analizar.

Pidió que se tuviera en cuenta la sentencia del 20 de agosto de 2009 [expediente 16038], que analizó un caso análogo al ahora propuesto, en el que la DIAN evadió el análisis de fondo sobre si un sujeto era contribuyente del impuesto de renta y el Consejo de Estado decidió abordar el asunto de fondo en la actuación administrativa de cobro coactivo.

Dijo que en esa sentencia el Consejo de Estado precisó, respecto de las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar, que el artículo 594-2 del E.T. dispone que estas declaraciones no producen efecto legal alguno, lo que indica que tal circunstancia se da "*ope legis*", por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare, pues solamente basta que se cumpla el presupuesto establecido en la norma, esto es, que la declaración se presente por un no obligado a declarar.

Para el apelante, la determinación del hecho generador del tributo es fundamental para establecer la calidad de contribuyente de cualquier tributo y que si para el caso concreto está probado que no se verificó el hecho generador, las declaraciones que presentó la demandante como sujeto no obligado no surten

efectos legales por ministerio de la ley, sin que se requiera acto administrativo que lo declare.

Cuestionó, además, que el Tribunal no haya examinado el acervo probatorio que demuestra que la demandante no es contribuyente del impuesto al patrimonio.

Para respaldar su condición de no contribuyente, reiteró en su totalidad los argumentos de la demanda. Agregó que en el expediente obra el informe jurídico presentado por Oswaldo Giraldo, que concluye que la sociedad no es titular de los derechos reales sobre los bienes que teóricamente fueron traspasados por el Departamento Archipiélago.

Que, sumado a lo anterior, no existe un título idóneo para proceder al traspaso, aspecto que lleva a la conclusión de que ni siquiera existe un derecho de crédito en cabeza de la sociedad que la legitime para el perfeccionamiento de la tradición o transferencia de los bienes.

Insistió en que es a la DIAN a la que le corresponde probar que Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. es titular del patrimonio que se le atribuye. Que, en este caso, la DIAN no ha probado dicha titularidad, razón por la que no es procedente el cobro del impuesto al patrimonio a dicha sociedad, por los años gravables 2006, 2007 y 2008.

Por todo lo anterior, pidió revocar la sentencia proferida en primera instancia y, en su lugar, acceder a las pretensiones de la demanda.

## **2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** insistió en los argumentos de la demanda y del recurso de apelación.

La **DIAN** alegó que esta Corporación, en jurisprudencia reciente<sup>2</sup>, sostuvo que en el proceso de cobro coactivo no es posible la revisión de aspectos jurídicos de fondo de las liquidaciones oficiales contentivas de los títulos ejecutivos debidamente ejecutoriados.

---

<sup>2</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 4 de junio de 2009. Expediente No. 25000-23-27-000-2005-01871-01 (16845). Actor: Cajanal EICE. M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

Que, en efecto, el procedimiento de cobro coactivo es el mecanismo que ha previsto el legislador para que las entidades cobren directamente las obligaciones que consten de manera clara y expresa en un documento de los que la misma ley define que tienen la calidad de título ejecutivo. Que, en dicho proceso, no puede, entonces, discutirse la legalidad de acto administrativo que sirve de título ejecutivo, pues ello implica el desconocimiento de la oportunidad que tuvo el procesado para controvertirlo ante la misma administración.

Finalmente, sostuvo que el planteamiento de la demandante para que se tengan por no presentadas las declaraciones, se dicte un auto declarativo o se discuta de fondo si la sociedad es contribuyente del impuesto al patrimonio, es improcedente en el proceso de cobro coactivo, pues excede la excepción de falta de título ejecutivo que, como quedó demostrado, sí existe y consiste en las declaraciones privadas presentadas por el contribuyente.

## **2.6. Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público no rindió concepto en este caso.

## **3. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación que interpuso la sociedad Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. [demandante], le corresponde a la Sala decidir si se ajustan a derecho las Resoluciones No. 00000017 del 29 de abril de 2010 y No. 00000045 del 29 de junio de 2010, que declararon no probada la excepción de falta de título ejecutivo que propuso la demandante contra el mandamiento de pago No. 20100302000005 del 3 de marzo de 2010.

### **3.1. Problema Jurídico**

La demandante propuso la excepción de falta de título ejecutivo contra el mandamiento de pago que la U.A.E. DIAN formuló para cobrarle coactivamente el impuesto al patrimonio que declaró pero que no pagó, por los años gravables 2006, 2007 y 2008.

La excepción se fundamentó en el hecho de que las declaraciones presentadas carecen, presuntamente, de efecto.

En la sentencia apelada se declaró no probada la excepción porque se consideró que todo asunto referido a la falta de validez del título ejecutivo, esto es, de las declaraciones del impuesto al patrimonio, no puede ser objeto de debate en el proceso administrativo de cobro coactivo.

En el recurso de apelación, la demandante controvertió ese argumento porque explicó que en varias oportunidades le pidió a la DIAN que declarara que Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. no es contribuyente del impuesto al patrimonio y que esa entidad nunca quiso abordar el tema de fondo ni le brindó la oportunidad para controvertirlo. Insistió en que sí era procedente que en el proceso de cobro coactivo se analizara si las declaraciones del impuesto al patrimonio, que sirven de título ejecutivo, carecen de efecto por el hecho de que el demandante no ostenta la calidad de responsable del impuesto.

En ese contexto, son dos los problemas jurídicos a resolver:

El primero referido a si es pertinente analizar la calidad de responsable del impuesto al patrimonio en el proceso de cobro coactivo.

Y el segundo referido a si se configura la excepción de falta de título ejecutivo cuando el demandante demuestra que, aun habiendo presentado la declaración del impuesto al patrimonio, no era responsable de ese impuesto, y, en esas circunstancias, tales declaraciones no tendrían efecto.

**3.1.1. De si es pertinente analizar la calidad de responsable del impuesto al patrimonio en el proceso de cobro coactivo. De la excepción de falta de título ejecutivo.**

La Sala considera que en el proceso de cobro coactivo sí es pertinente analizar la calidad de responsable del impuesto al patrimonio cuando las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas son el título ejecutivo y se propone como excepción, precisamente, la de falta de título ejecutivo. Las razones son las siguientes:

El Título VIII del Estatuto Tributario regula el procedimiento administrativo de cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones de competencia de la UAE DIAN.

De acuerdo con el artículo 828 del Estatuto Tributario, los títulos ejecutivos pueden agruparse así:

- (i) los actos jurídicos constituidos por los propios contribuyentes, como son las declaraciones privadas del impuesto y sus respectivas correcciones, en las que declaran la suma que reconocen deber,
- (ii) los actos administrativos en los que la autoridad tributaria liquida el impuesto. En este grupo también caben las garantías pues, junto con el acto administrativo que liquida el impuesto constituyen el título, y
- (iii) los actos judiciales: las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses administrados por la UAE DIAN.

El proceso administrativo de cobro coactivo inicia, entonces, con fundamento en los títulos que presten mérito ejecutivo<sup>3</sup>. Y, para el efecto, se formula el mandamiento de pago, acto de trámite<sup>4</sup> que debe señalar de manera clara y suficiente el concepto, el período y el valor de los impuestos o sanciones que debe pagar el deudor.

Notificado el mandamiento de pago, el deudor tiene un plazo de 15 días para pagar el monto de la deuda cobrada, junto con los respectivos intereses, o proponer las excepciones<sup>5</sup>, que deberán resolverse dentro del mes siguiente.

---

<sup>3</sup> Títulos ejecutivos:

- Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.
- Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas
- Los demás actos de la administración de impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco nacional.
- Las garantías y cauciones prestadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.
- Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la DIAN.

<sup>4</sup> Autos del 19 de julio de 2002, exp.12733, Consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié; 27 de enero de 2005, exp. 14949, Consejera ponente Ligia López Díaz; 17 de febrero de 2005, exp. 15040; y sentencias del 18 y 24 de octubre de 2007, exps. 15484 y 16220, Consejero ponente Héctor J. Romero Díaz.

<sup>5</sup> Excepciones:

- Pago efectivo,



Contra la decisión que declare no probadas las excepciones procede el recurso de reposición.<sup>6</sup>

El artículo 829-1 del E.T. dispone, además, que en el procedimiento administrativo de cobro coactivo no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa.

Esta restricción opera, por supuesto, para cuando el título ejecutivo se materializa en un acto administrativo, pues de este se predica que se controvierta en vía gubernativa. La restricción, por tanto, no opera cuando el título ejecutivo se materializa en las declaraciones tributarias presentadas por el propio contribuyente y que no han sido cuestionadas por la DIAN.

Esas declaraciones tributarias que se presentan en cumplimiento del deber legal de declarar son actos jurídicos que, mientras no sean revisados, contienen la aceptación tácita de la administración, pues, gozan de la presunción de veracidad y se entiende que el Estado acepta, de buena fe, lo autoliquidado por el contribuyente.

No obstante, se reitera, la administración tributaria tiene la potestad de desvirtuar esa presunción mediante el ejercicio de la facultad de fiscalización y, cuando lo hace, puede proferir un acto administrativo expreso en el que decida modificar la liquidación presentada por el contribuyente. De ahí que el artículo 829-1 del E.T. disponga que en el procedimiento administrativo de cobro no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa, puesto que se entiende que fueron controvertidas en el proceso de determinación del impuesto.

Pero también puede ocurrir que la autoridad tributaria decida no ejercer las facultades de fiscalización, caso en el que la liquidación privada y sus correcciones contenidas en las declaraciones tributarias presentadas son actos jurídicos que pueden adquirir firmeza por el paso del tiempo previsto en la ley. De manera que, por regla general, ocurrida la firmeza, se entiende que la

- 
- existencia de acuerdo de pago
  - Falta de ejecutoria del título
  - La pérdida de ejecutoria del título por revocación o suspensión provisional del acto administrativo, hecha por autoridad competente,
  - La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo
  - La prescripción de la acción de cobro
  - la Falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió

<sup>6</sup> Artículos 830 a 834 del Estatuto Tributario.

administración acepta de manera tácita y definitiva la declaración presentada y, por tanto, las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas son ejecutables si el contribuyente omitió pagar el impuesto autoliquidado.

Ahora bien, puede ocurrir que las liquidaciones privadas y sus correcciones no surtan efectos jurídicos por dos circunstancias: porque no fueron debidamente presentadas [casos del artículo 580 del E.T.] o porque fueron presentadas por los no obligados a declarar [artículo 594-2 del E.T].

Respecto de las declaraciones que no fueron debidamente presentadas, la Sala ha dicho que ante la ocurrencia de cualquiera de las causales del artículo 580 del Estatuto Tributario, la condición de declaración no presentada no opera *ipso jure* o de pleno derecho, sino que debe ser materia de un acto que así lo declare, en garantía del derecho de defensa que asiste al contribuyente o responsable para hacer valer los factores y conceptos de su liquidación privada.<sup>7</sup> Y, claro está, en garantía y defensa de la seguridad jurídica de la obligación tributaria, cosa que le concierne al Estado y al contribuyente.

De otra parte, en aquellos casos a que alude el artículo 594-2 del E.T., esto es, cuando se trata de declaraciones presentadas por no obligados a declarar, la Sala ha dicho que como esa norma dispuso que las declaraciones así presentadas no producen efecto legal alguno, esa circunstancia ocurre *ope legis*, es decir, por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare, pues solamente basta que se cumpla el presupuesto establecido en la norma, esto es, que la declaración se presente por un no obligado a declarar.<sup>8</sup>

Ahora bien, la persona que presentó una declaración tributaria sin estar obligado podría pedir la devolución del impuesto pagado, caso en el cual, la actuación administrativa se rige por las normas del E.T. Así mismo, si la administración intenta fiscalizar o cobrar una declaración presentada por un no obligado, la oportunidad para controvertir esa circunstancia será el proceso administrativo de

---

<sup>7</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCION CUARTA. Consejero ponente: DELIO GOMEZ LEYVA. Santafé de Bogotá, D. C., catorce (14) de agosto de mil novecientos noventa y ocho (1.998). Radicación número: 25000-23-27-000-12041-01 8960. Actor: FIGURADOS POTENZA LTDA. Demandado: ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DE GRANDES CONTRIBUYENTES.

<sup>8</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá D.C., Veinte (20) de agosto de dos mil nueve (2009). Referencia: 730012331000200400674-01. Número Interno: 16038. ACTOR: MARÍA EDILMA GONZÁLEZ. DEMANDADO: U.A.E. DIAN.

determinación del impuesto, en el primer caso, o el proceso administrativo de cobro coactivo, en el segundo caso.

Tratándose del proceso de cobro coactivo, la excepción de falta de título ejecutivo es la pertinente para alegar esa circunstancia pues, independientemente de la existencia material o física del título, esto es, de las declaraciones tributarias presentadas, el debate que se propicia con esa excepción atañe, además, a la existencia sustancial de ese título<sup>9</sup>, esto es, a la existencia del acto jurídico del que emana la obligación clara, expresa y actualmente exigible.

Por lo expuesto, en la sentencia apelada no se debieron denegar las pretensiones de la demanda por el hecho de que la empresa demandante no controvertió en vía gubernativa lo concerniente a la carencia de efectos de las declaraciones del impuesto al patrimonio objeto de cobro coactivo por parte de la DIAN.

### **3.1.2. Responsables del impuesto al patrimonio. Declaraciones que no producen efecto. De si se configura la excepción de falta de título**

Como se precisó anteriormente, las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar no producen efecto legal alguno, según lo dispone el artículo 594-2 del E.T.

Tratándose del impuesto al patrimonio, sea lo primero precisar que el artículo 17 de la Ley 863 de 2003, que modificó el E.T.<sup>10</sup>, creó el impuesto al patrimonio por los años gravables 2004 a 2006. Y el artículo 25 de la Ley 1111 de 2006 lo extendió desde los años gravables 2007 hasta el año 2010.

El texto original del artículo 292 del E.T. dispuso lo siguiente.

**ARTÍCULO 292. IMPUESTO AL PATRIMONIO.** Por los años gravables 2004, 2005 y 2006, créase el Impuesto al Patrimonio a cargo de las personas jurídicas y naturales, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la Renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

<sup>9</sup> Chiovenda, citado por Alfonso Pineda Rodríguez e Hidelbrando Leal Pérez, indica que en todo título ejecutivo es necesario tener presente y diferenciado un doble significado y elemento sustancial y formal: a) el título en sentido sustancial es un acto jurídico del que resulta la voluntad concreta de la ley; y b) el título en sentido formal es el documento en que está el acto contenido.

Cfr. El título ejecutivo y los procesos ejecutivos. Alfonso Pineda Rodríguez e Hidelbrando Leal Pérez. Editorial Leyer. Bogotá.

<sup>10</sup> Modificó el capítulo V "Impuesto al patrimonio", del Título II del Libro I del Estatuto Tributario (artículos 292 a 298-3)

Y el artículo 25 de la Ley 1111 de 2006 que, se reitera, amplió la vigencia y adicionó como sujeto pasivo a las sociedades de hecho, quedó así:

**ARTÍCULO 292. IMPUESTO AL PATRIMONIO.** Por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.

**PARÁGRAFO.** Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.

En cuanto al hecho generador, el artículo 293 del E.T., modificado por el artículo 17 de la Ley 863 de 2003 dispuso lo siguiente:

**ARTÍCULO 293.** El impuesto a que se refiere el artículo anterior se genera anualmente por la posesión de riqueza a 1º de enero de cada año gravable cuyo valor sea superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000) (valor año base 2004)

El valor para los años 2005, 2006, 2007 y 2008 quedó así:

Año 2005: \$3.183.000.000. [Decreto 4344 de 2004]

Año 2006: \$3.344.378.000 [Decreto 4715 de 2005]

Año 2007 y 2008: \$3.000.000.000 [artículo 26 de la Ley 1111 de 2006<sup>11</sup>].

Ahora bien, dado que el hecho generador del impuesto al patrimonio es la “riqueza”, dicho concepto se asimila al concepto de patrimonio líquido, que se determina conforme lo dispone el artículo 282 del E.T., así:

**ARTICULO 282. CONCEPTO.** El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigente en esa fecha.

El patrimonio bruto, a su vez, está constituido, según lo dispone el artículo 261 del E.T. por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable. Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, excepto las sucursales de sociedades extranjeras, el patrimonio bruto incluye, además, los bienes poseídos en el exterior.

---

<sup>11</sup> **ARTÍCULO 293. HECHO GENERADOR.** El impuesto a que se refiere el artículo anterior se genera por la posesión de riqueza a 1o de enero del año 2007, cuyo valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$ 3.000.000.000)

Por derechos apreciables en dinero, a su vez, se entiende todos aquellos derechos reales y personales, en cuanto sean susceptibles de ser utilizados en cualquier forma para la obtención de una renta [Artículo 262]. Por posesión, el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien en beneficio del contribuyente. Se presume que quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien lo aprovecha económicamente en su propio beneficio [Artículo 263]. También se presume que el poseedor inscrito de un inmueble o quien aparezca como titular de un bien mueble sujeto a inscripción o registro, lo aprovecha económicamente en su beneficio [Artículo 264].

Los artículos 265 y 266 del E.T., por último, enlistan los bienes que se entienden poseídos y no poseídos en el país. Y, las deudas están definidas en los artículos 283 a 287 del E.T.

Se concluye, entonces, de las normas transcritas, lo siguiente:

- El impuesto al patrimonio se causa por poseer riqueza
- Por riqueza se entiende el patrimonio líquido del obligado
- el patrimonio líquido es el patrimonio bruto del contribuyente menos las deudas que posea a determinado período gravable.
- El patrimonio bruto lo conforman, en general, los bienes [poseídos en Colombia o en el exterior] y derechos apreciables en dinero [reales o personales]
- Por posesión se entiende el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien en beneficio del contribuyente.

Corolario de las normas expuestas se tiene que para ser responsable del impuesto al patrimonio se tienen que cumplir dos condiciones:

- Ser persona jurídica, natural o sociedad de hecho, contribuyente declarante del impuesto sobre la renta.
- Y poseer riqueza en las cuantías establecidas para los años objeto de discusión.

En el caso concreto no se discute que Aguas de San Andrés sea una persona jurídica que, además, es contribuyente del impuesto de renta. Lo que controvierte es que no posee riqueza, por las razones que se pasan a analizar a continuación.

### 3.1.3. Del caso concreto

#### 3.1.3.1. Hechos relevantes para decidir

- De conformidad con el certificado de existencia y representación que aparece en el expediente, Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. fue constituida por escritura pública No. 0000877 del 4 de octubre de 2004, protocolizada en la Notaría Única de San Andrés Islas. Consta, además, que el 25 de julio de 2005, Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. se inscribió como sociedad anónima, con el No. 00005940 del libro IX, con un capital autorizado de \$50.000.000.000. y 50.000.000 acciones con un valor nominal de \$1.000 c/u<sup>12</sup>.
- Los días 26 de mayo de 2006, 25 de mayo de 2007 y 30 de mayo de 2008, la Sociedad Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. presentó, sin pago, las declaraciones del impuesto al patrimonio por los años gravables 2006, 2007 y 2008, así:

#### 2006

<b>Total patrimonio bruto</b>	27	46.491.935.000
Menos: total pasivo	28	21.858.000
<b>Patrimonio Líquido</b>	29	<b>46.470.077.000</b>
Menos: Valor casa neto acciones o aportes en sociedad nacionales	30	0
Menos: Valor casa o apartamento de habitación	31	0
Base para el impuesto patrimonial (casilla 29-30-31)	32	46.470.077.000
<b>Impuesto al patrimonio (Casilla 32 x 1.2%)</b>	33	<b>139.410.000</b>
Sanciones	34	0
Saldo a pagar	35	<b>139.410.000</b>

#### 2007

<b>Total patrimonio bruto</b>	27	<b>36.069.586.000</b>
Menos: total pasivo	28	153.952.000
<b>Patrimonio Líquido</b>	29	<b>35.915.634.000</b>
Menos: Valor casa neto acciones o aportes en sociedad nacionales	30	0
Menos: Valor casa o apartamento de habitación	31	0
Base para el impuesto patrimonial (casilla 29-30-31)	32	<b>35.915.634.000</b>
<b>Impuesto al patrimonio (Casilla 32 x 1.2%)</b>	33	<b>430.988.000</b>
Sanciones	34	0
Saldo a pagar	35	<b>430.988.000</b>

<sup>12</sup> Folio 1 y anverso del cuaderno de pruebas No. 1.

## 2008

<b>Total patrimonio bruto</b>	27	<b>36.069.586.000</b>
Menos: total pasivo	28	153.952.000
<b>Patrimonio Líquido</b>	29	<b>35.915.634.000</b>
Menos: Valor casa neto acciones o aportes en sociedad nacionales	30	0
Menos: Valor casa o apartamento de habitación	31	0
Base para el impuesto patrimonial (casilla 29-30-31)	32	<b>35.915.634.000</b>
<b>Impuesto al patrimonio (Casilla 32 x 1.2%)</b>	33	<b>430.988.000</b>
Sanciones	34	0
Saldo a pagar	35	<b>430.988.000</b>

- El 11 de noviembre de 2008, la representante legal de la sociedad demandante pidió a la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas de San Andrés que declarara que Aguas de San Andrés no era contribuyente del impuesto al patrimonio.<sup>13</sup>

La petición se fundamentó en el hecho de que el Departamento de San Andrés cedió ciertos bienes a Aguas de San Andrés [parte demandante] como aporte de capital para la empresa, pero esa cesión, aunque se concretó materialmente, pues los bienes sí fueron entregados y recibidos, jurídicamente no se perfeccionó porque, según la demandante, la cesión debió hacerse por escritura pública en la que se detallara la identificación de los bienes cedidos, a efectos de que se perfeccionara la tradición. Que si bien existe una escritura pública de constitución de la empresa en la que consta el aporte al capital, esa escritura no perfecciona la tradición porque no se detallan los bienes inmuebles por su nomenclatura, paraje o localidad de ubicación ni por sus linderos.

- El 23 de abril de 2009, mediante oficio 00390, la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas de San Andrés contestó la petición en el sentido de precisarle a la demandante que **esa oficina** no era la competente para declarar que una persona o una entidad es o no contribuyente del impuesto al patrimonio. También le transcribió la normativa que regulaba el impuesto al patrimonio y le anexó un concepto de la Oficina Jurídica de la DIAN en el que se interpreta que las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter público son contribuyentes del impuesto al patrimonio<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> Folios a 201 del cuaderno de pruebas No. 3

<sup>14</sup> Folios 202 y 203 del cuaderno de pruebas No. 3

- Nuevamente, el 30 de octubre de 2009<sup>15</sup>, la representante legal de la sociedad demandante pidió a la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas de San Andrés que declarara, mediante acto administrativo susceptible de recursos, que Aguas de San Andrés no era contribuyente del impuesto al patrimonio. Propuso los mismos hechos ya referidos como fundamento de la petición.
- El 26 de enero de 2010, dicha solicitud fue respondida mediante Oficio No. 00019<sup>16</sup>, en el que la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas de San Andrés precisó que el oficio 00390 de 2009 era simplemente informativo y que no contenía una decisión por parte de la Dirección Seccional. Reiteró que esa División carecía de competencia para declarar como no contribuyente a una persona. Que las obligaciones tributarias y las condiciones de su cumplimiento están contempladas en la ley para que el contribuyente voluntariamente las cumpla. Que el área de fiscalización solo interviene cuando hay un incumplimiento.
- El 3 de marzo de 2010, la DIAN Seccional San Andrés expidió el mandamiento de pago No. 20100302000005, en el que dispuso:

*“Librar orden de pago a favor de la Nación – Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y a cargo de AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P. (...) por la cuantía de NOVECIENTOS OCHENTA Y CUATRO MILLONES TRESCIENTOS TRES MIL PESOS (\$984.303.000), por los conceptos y periodos señalados en la parte motiva, más los intereses y actualizaciones que se causen desde cuando se hizo exigible cada obligación y hasta cuando se cancele, más las costas del presente proceso”.*

- El 12 de marzo de 2010, la representante legal de la sociedad demandante reiteró a la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos y Aduanas de San Andrés la petición de que declarara que Aguas de San Andrés no era contribuyente del impuesto al patrimonio<sup>17</sup>. Esa petición fue remitida a la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN nivel central, para que esa dependencia se sirviera prestar una orientación sobre la forma en que debía decidirse el caso ante las insistentes peticiones que propuso la

<sup>15</sup> Folios 177 a 191 y 33 al 53 de los cuadernos de pruebas No. 3 y 4, respectivamente.

<sup>16</sup> Folios 176 y anverso y 62 al 65 de los cuadernos de pruebas No. 3 y 4, respectivamente.

<sup>17</sup> Folios 66 - 89 del cuaderno de pruebas No. 4.



demandante. Y así se lo hizo saber a la demandante mediante oficio 127201238-00083 00000435 del 5 de abril de 2010.<sup>18</sup>

- El 12 de abril de 2010, la representante legal de Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. invocó la excepción de falta de título ejecutivo contra el mandamiento de pago No. 20100302000005, con fundamento en que la sociedad no era poseedora de riqueza.
- Mediante Resolución No. 00000017 del 29 de abril de 2010, la División de Gestión de Recaudo y Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de San Andrés negó la excepción propuesta contra el mandamiento de pago, porque los títulos ejecutivos objeto de cobro, contenidos en el mandamiento de pago No. 20100302000005, corresponden a las liquidaciones privadas presentadas por la propia contribuyente, que, una vez quedaron en firme, constituyeron dicho título<sup>19</sup>.
- Contra la resolución mencionada, la contribuyente presentó recurso de reposición, resuelto desfavorablemente en la Resolución No. 00000045 del 29 de junio de 2010<sup>20</sup>.
- El 14 de octubre de 2010, la representante legal de la contribuyente nuevamente presentó petición ante la Dirección de Gestión de Ingresos de la DIAN<sup>21</sup>, con el objeto de que se declarara que no es contribuyente del impuesto al patrimonio. Esta petición fue remitida por competencia al Director Seccional de Impuestos y Aduanas de San Andrés.<sup>22</sup>
- El 24 de enero de 2011, mediante oficio 127201238-008-0000030 el Director Seccional de Impuestos y Aduanas de San Andrés<sup>23</sup> respondió en los siguientes términos:

*"Dando respuesta a lo referido por usted en el oficio del asunto, el cual fue remitido a esta dirección Seccional por el Nivel Central, solicitud que ha sido atendida en otras ocasiones, mediante oficios No. 127201238-029-00390 del 23 de abril de 2009, 127201238-00019-000106 del 27 de enero de 2010 y oficios 100202209000464-047552 del 02 de julio de 2010, expedido por el asesor del Despacho de la Dirección de Gestión de Ingresos, en el*

<sup>18</sup> Folio 192 y anverso del cuaderno de pruebas No. 3

<sup>19</sup> Folios 207 – 219 del cuaderno de pruebas No. 3.

<sup>20</sup> Folios 224 – 230 del cuaderno de pruebas No. 3.

<sup>21</sup> Folios 134 – 138 del cuaderno de pruebas No. 4.

<sup>22</sup> Oficio 001138 del 4 de noviembre de 2010

<sup>23</sup> Folio 133 del cuaderno de pruebas No. 4.

*cual se adjuntan los oficios 34644 del 14 de mayo de 2010 y 073688 del 10 de septiembre de 2009, nuevamente le informamos que el Estatuto Tributario en su artículo 297, establece que entidades no están sujetas al impuesto al patrimonio.*

*Con base en el patrimonio líquido declarado por el contribuyente en su denuncia rentística, además de lo que debió establecerse en la escritura pública, los registros contables; la Ley lo señala como un sujeto obligado a presentar la Declaración del impuesto al patrimonio, razón por la cual no puede considerarse que la declaración presentada no surte efectos legales, de acuerdo con lo referido en el artículo 594-2 del E.T., porque los documentos demuestran que el patrimonio líquido que posee la sociedad la obligan a presentar la declaración por este impuesto, como efectivamente lo hizo y además la sociedad no ha modificado legalmente su composición patrimonial para demostrar que no cumple el monto de patrimonio líquido para estar obligado a dicha declaración.*

*Por otro lado cabe señalar que se debe tener en cuenta la firmeza de las declaraciones, de acuerdo con lo señalado en el artículo 714 del E.T., la Dirección Seccional ni el contribuyente pueden adelantar ninguna actuación que pueda modificarlas.*

*Con base en lo establecido en el Estatuto Tributario y de acuerdo a todos los análisis y estudios realizados durante su solicitud, se observa que Aguas de San Andrés S.A. E.S.P., por ser contribuyente declarante del impuesto sobre la renta a la luz del artículo 211 del E.T., también es sujeto del impuesto a la patrimonio, en los términos de los artículos 292 y siguientes, pues no se encuentran excluida en los términos del artículo 297 ibídem, así su conformación esté constituida en su totalidad por aportes de entidades oficiales”.<sup>24</sup>*

### **3.1.3.2. Solución del caso**

#### **3.1.3.2.1. De si se brindó a la demandante la oportunidad de controvertir la calidad de no declarante del impuesto al patrimonio.**

De los hechos probados, la Sala advierte que es cierto que la demandante intentó en varias oportunidades que la DIAN declarara que Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. no era contribuyente del impuesto al patrimonio, pretensión que hizo con el propósito de dejar sin efecto las declaraciones de ese impuesto que la empresa presentó sin pago por los años 2006, 2007 y 2008.

También se advierte que la DIAN no abordó el tema de fondo en los términos que se lo propuso la demandante para que analizara las pruebas que, a su juicio, daban cuenta de que el aporte al capital que el Departamento de San Andrés hizo en favor de la demandante no se perfeccionó adecuadamente. Por el contrario, siguió insistiendo en que la división de fiscalización no era competente para declarar que Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. no era contribuyente del impuesto al patrimonio.

La Sala considera que esas respuestas, efectivamente, no constituían actos administrativos controvertibles ni demandables. De hecho, la misma DIAN se lo dijo expresamente a la demandante.

---

<sup>24</sup> Folio 140 del cuaderno de pruebas No. 4.

De otra parte, se advierte que mediante el oficio 00000030 del 24 de enero de 2011, el Director Seccional de Impuestos y Aduanas de San Andrés respondió la petición de Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. en los siguientes términos:

*“los documentos demuestran que el patrimonio líquido que posee la sociedad la obligan a presentar la declaración de este impuesto [se refiere al de patrimonio] como efectivamente lo hizo y además la sociedad no ha modificado legalmente su composición patrimonial para demostrar que no cumple el monto de patrimonio líquido para estar obligado a presentar dicha declaración.”*

También le manifestó que las declaraciones del impuesto al patrimonio estaban en firme y que ya no existía ninguna oportunidad para modificarlas.

El Director Seccional de la DIAN San Andrés reconoce expresamente que analizó y estudió todo lo referente a la solicitud y dejó la constancia de que por el hecho de que Aguas de San Andrés es declarante del impuesto de renta, la sociedad demandante era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio.

Para la Sala, de esa respuesta no se advierte que la Seccional de la DIAN San Andrés haya abordado el tema de fondo pues no se alude a ningún análisis sobre las pruebas aportadas por la demandante. En consecuencia, ese oficio no puede considerarse un verdadero acto administrativo pues no añade nada a lo dicho por la DIAN en las anteriores comunicaciones.

Adicionalmente, es un hecho incontrovertible que dicho oficio se expidió cuando en el proceso de cobro ya se habían decidido desfavorablemente las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago, pues, la resolución que resolvió el recurso de reposición contra el acto que negó declarar configurada la excepción de falta de título ejecutivo se expidió el 29 de junio de 2010 [el oficio 00000030 data del 24 de enero de 2011].

Ante las anteriores circunstancias, se impone que la Sala analice si se configuró la excepción de falta de título ejecutivo por el hecho de que Aguas de San Andrés no estaba obligada a declarar el impuesto al patrimonio por los años 2006, 2007 y 2008.

#### **3.1.3.2.2. De si está configurada la excepción de falta de título ejecutivo**

Como se precisó anteriormente, la excepción de falta de título ejecutivo no solo atañe a controvertir su existencia material o física, sino, especialmente, su existencia sustancial.

Por lo tanto, para establecer si, en este caso, se configura la falta de título ejecutivo, a pesar de que existe materialmente, es menester valorar las pruebas que la demandante aportó para demostrar que no estaba obligada a presentar las declaraciones del impuesto al patrimonio que le sirvieron de fundamento a la DIAN para iniciar el proceso administrativo de cobro coactivo, pues, según alegó, para el 31 de diciembre de los años 2005, 2006 y 2007, que se causó el impuesto, en realidad, no era poseedora de riqueza, requisito que exigía la ley para ser contribuyente de ese impuesto.

Pues bien, con la demanda se aportaron las siguientes pruebas, que fueron decretadas en primer instancia por auto del 22 de marzo de 2011:

- Copia de la escritura de constitución de la sociedad
- Copia del contrato de operación

Con la escritura de constitución de la sociedad, la demandante pretende probar que los activos que presuntamente constituyen parte de su patrimonio nunca se transfirieron legalmente. Y con el contrato de operación, pretende desvirtuar la presunción de aprovechamiento económico de los referidos activos en su favor.

De otra parte, el *a quo* denegó la petición de requerir a la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos a fin de que indicara los bienes inmuebles que figuran a nombre de Aguas de San Andrés, pues esa prueba ya obraba en el expediente; y decretó un dictamen pericial para que se verificara en la contabilidad de la demandante el valor y forma de pago de los aportes sociales de la empresa y la conformación de su patrimonio bruto y líquido al 31 de diciembre de los años gravables 2005, 2006 y 2007.

#### **a) Valoración de las pruebas**

##### **➤ La escritura de constitución de la sociedad**

En los folios 17 a 33 del cuaderno 1 de pruebas consta la escritura pública No. 877 de 2004.

La escritura pública da cuenta de que Aguas de San Andrés Sociedad Anónima-ASSA se constituyó como empresa de servicios públicos domiciliarios oficial del orden departamental, sociedad anónima de naturaleza comercial, conforme con las disposiciones de la Ley 142 de 1994, con autonomía administrativa, patrimonial y presupuestal [artículo primero].

Tiene como objeto social principal la prestación de los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y aseo en el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina [artículo quinto].

La empresa se constituyó con un capital autorizado de CINCUENTA MIL MILLONES DE PESOS (\$50.000.000.000) representado en CINCUENTA MILLONES (50.000.000) de acciones con un valor nominal de mil pesos moneda legal (\$1.000) cada una, representadas en títulos negociables [artículo sexto].

De ese capital autorizado, consta en el artículo séptimo que a la fecha de constitución de la sociedad (4 de octubre de 2004), se ha suscrito y pagado la suma de CUARENTA Y SIETE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y TRES MILLONES SEISCIENTOS CINCUENTA Y UN MIL CIENTO OCHENTA Y CINCO PESOS MONEDA CORRIENTE (\$47.993.651.185), por los accionistas, en las siguientes proporciones:

ACCIONISTA	CAPITAL SUSCRITO		CAPITAL PAGADO
	ACCIONES	VALOR	
Departamento de San Andrés, Providencia y Santa Catalina	46.883.651	\$ 46.883.651.185	\$ 46.883.651.185
Nación Ministerio Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial	10	\$10.000	\$10.000
Hospital Timothy Britton	50	\$50.000	\$50.000
TELEISLAS	50	\$50.000	\$50.000
SENA	1.000	\$1.000.000	\$1.000.000

Conforme con el párrafo del artículo séptimo, *“Los aportes del Departamento de San Andrés, Providencia y Santa Catalina corresponden a **los bienes afectados a***

*los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado, los cuales se han avaluado de conformidad con los valores identificados en libros, y cuya relación se anexa a la presente escritura”.*

Valga precisar que la relación a que alude el párrafo citado no obra como prueba en el proceso y, por lo tanto, no hay forma de identificar el tipo de bienes que fueron aportados.

En los folios 137 a 139 del cuaderno 2 de pruebas, obra un certificado de existencia y representación legal de la empresa, que data del 20 de octubre de 2008, en el que se certifica el capital autorizado, el suscrito y el pagado de la empresa, en las condiciones anteriormente anotadas.

Valorada esta prueba, la Sala aprecia que para el 31 de diciembre de los años 2005, 2006 y 2007, la demandante figuraba ante terceros como una entidad con un patrimonio de \$47.993.651.185.

Pero, evidentemente, ese patrimonio –aunque no está identificado detalladamente en la escritura pública 877 de 2004 ni se haya aportado el anexo correspondiente– corresponde a **los bienes afectados a los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado** que administraba el Departamento de San Andrés Islas y Santa Catalina y que pasó a ser administrado por Aguas de San Andrés, siendo el mayor accionista (99%) el mismo Departamento de San Andrés.

En esas condiciones es menester precisar que en Colombia, antes de la entrada en vigencia de la Ley 142 de 1994, los servicios públicos como el de acueducto y alcantarillado eran prestados por el propio Estado [nación o entidades territoriales], pues su naturaleza era la de un servicio público, en estricto sentido, y, por lo mismo, los bienes afectos a ese servicio, unos podían tener la naturaleza de bienes de uso público y otros los de bienes fiscales. En todo caso, por la estructura monopólica como se concibió la prestación del servicio de acueducto en casi todas las fases del servicio, la gran mayoría de las actividades, esto es, la captación del agua, su procesamiento, tratamiento, almacenamiento, conducción y

transporte eran realizadas por un único operador, concretamente, el propio Estado o las entidades territoriales<sup>25</sup> o un tercero en virtud de contratos de concesión.

Desde que la Constitución Política de 1991 permite que ese servicio sea prestado por particulares, las empresas que se conformen para el efecto tienen el derecho de construir, operar y modificar las redes e instalaciones para prestar los servicios públicos<sup>26</sup>. Esta precisión no se hace con el objeto de calificar la naturaleza de los bienes que construyan tales empresas sino para denotar que es distinto el tratamiento que muy seguramente debe darse a la “cesión” de la infraestructura de acueducto que construyó y administró un municipio por muchos años, a la cesión de la infraestructura que construya y administre un particular.

Lo anterior se precisa por cuanto la demandante alega que **los bienes afectados a los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado** no le fueron cedidos legalmente, puesto que, en la escritura pública 877 de 2004 se debieron detallar y someterlos a la solemnidad del registro para que se consolidara el traspaso de la propiedad. Y que, como no se hizo, hay que entender que el aporte de capital que hizo el Departamento Archipiélago de San Andrés Islas y Santa Catalina a la empresa demandante Aguas de San Andrés nunca se consolidó.

Para la Sala, independientemente de las formalidades que se debieron cumplir para hacer el aporte de capital, lo cierto es que la simple naturaleza de los bienes permite advertir que no pueden ser tratados como un simple bien particular. Hasta lo visto, la escritura pública analizada sólo da cuenta de un aporte de bienes cuya naturaleza parece ser de bienes de uso público y fiscales cuya administración pasó a AGUAS DE SAN ANDRES ESP. En ese entendido, se le da la razón a la empresa demandante en el sentido de que la escritura pública 877 de 2004 es prueba de que la cesión de los bienes afectos al servicio público de acueducto que prestaba directamente el Departamento Archipiélago de San Andrés y Santa Catalina no le generó riqueza a AGUAS DE SAN ANDRES ESP pues, como se precisó, es una empresa cuyo accionista mayoritario es el mismo departamento y los bienes cedidos están afectos al servicio público esencial de acueducto que venía prestando.

---

<sup>25</sup> EVOLUCIÓN DEL SERVICIO DE ACUEDUCTO Y ALCANTARILLADO DURANTE LA ÚLTIMA DÉCADA. CAROLINA DOMÍNGUEZ TORRES. EDUARDO URIBE BOTERO. DOCUMENTO CEDE 2005-19. ISSN 1657-7191 (Edición Electrónica). MARZO DE 2005. [www.economia.uniandes.edu.co/publicaciones/d2005-19.pdf](http://www.economia.uniandes.edu.co/publicaciones/d2005-19.pdf)

<sup>26</sup> Le 142 de 1994. **Artículo 28.** Redes. Todas las empresas tienen el derecho a construir, operar y modificar sus redes e instalaciones para prestar los servicios públicos, para lo cual cumplirán con los mismos requisitos, y ejercerán las mismas facultades que las leyes y demás normas pertinentes establecen para las entidades oficiales que han estado encargadas de la prestación de los mismos servicios, y las particulares previstas en esta Ley.

➤ **Contrato de operación suscrito el 8 de septiembre de 2005**

Este contrato está suscrito por AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P., en calidad de contratante, y PROACTIVA AGUAS DEL ARCHIPIÉLAGO S.A. E.S.P. y PROACTIVA COLOMBIA S.A. en calidad de operador y socio técnico, respectivamente.

De la cláusula 1 del contrato, referido a las definiciones que se deben tener en cuenta para ejecutar e interpretar el contrato, se destaca lo siguiente:

- AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P. *“es la propietaria o poseedora de la infraestructura de los servicios de acueducto y alcantarillado en San Andrés Isla, o quien la suceda en sus funciones”*
- La infraestructura destinada a la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado *“son los bienes que aparecen relacionados en el inventario que se encuentra depositado en los Cuartos de Datos, cuya propiedad o posesión es titular la CONTRATANTE y aquellos bienes que se encuentran en construcción los cuales serán entregados por la CONTRATANTE al OPERADOR una vez finalicen los respectivos contratos de obra. También harán parte de la infraestructura destinada a la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado los bienes que construya o adicione el OPERADOR como consecuencia de la ejecución del presente contrato. La infraestructura destinada a la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado será revertida al CONTRATANTE al finalizar el Contrato de Operación.”*
- El Operador es la empresa de servicios públicos seleccionada por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios - SSPD, o la empresa de servicios públicas constituida por el proponente plural seleccionado por la SSPD.
- Socio Técnico es el integrante del proponente plural que acredite el cumplimiento de la experiencia técnica exigida en el documento de condiciones, el cual deberá ser propietario de por lo menos el veinte por ciento (20%) de las acciones del OPERADOR, durante toda la vigencia del contrato.



Conforme con la cláusula segunda, el objeto del contrato es la operación de la infraestructura destinada a la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado en la Isla de San Andrés.

En cumplimiento del contrato, al operador le corresponde prestar, por su cuenta y riesgo, los servicios de acueducto y alcantarillado, para lo cual deberá mantener, rehabilitar y reponer la infraestructura destinada a la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado y diseñar y construir las obras requeridas para adicionar y complementar la infraestructura de acuerdo con lo definido para el efecto en el contrato.

El plazo de ejecución del contrato, conforme con la cláusula cuatro, es de 15 años, que se cuentan a partir del día de suscripción del acta de inicio y entrega de los bienes que AGUAS DE SAN ANDRÉS S.A. E.S.P. dió en tenencia al operador. Las condiciones de entrega y recibo de tales bienes se encuentran descritas en las cláusulas 10, 11 y 14.

La cláusula 10 del contrato, en el numeral 7, además, describe las obligaciones económicas del operador y precisa que éste deberá pagar oportunamente a la CONTRATANTE la remuneración de que trata la cláusula 24 del contrato. Según esta cláusula, el operador se compromete a pagar a la CONTRATANTE, a título de contraprestación, la suma de veinte y cinco millones de pesos mensuales (\$25.000.000), que se actualizarán anualmente con el IPC de la respectiva vigencia.

Valoradas en conjunto la escritura pública 877 de 2004 y el contrato de operación, la Sala advierte que AGUAS DE SAN ANDRES ESP no se creó para prestar directamente el servicio de acueducto sino para suscribir el contrato de operación. Y es en esas condiciones que asume la obligación de entregar los bienes afectos al servicio público concesionado.

Independientemente de que el contrato diga que AGUAS DE SAN ANDRES ESP es el propietario o poseedor de los bienes afectos al servicio, sin precisar cuáles son, la Sala insiste en que se debe considerar que tales bienes no han dejado de ser del departamento y no se ve que su cesión, para efectos de la administración del servicio público, haya generado riqueza a favor de AGUAS DE SAN ANDRES ESP.

➤ **Certificados de las oficinas de registro de instrumentos públicos**

En el expediente obran las certificaciones de las oficinas de registro de instrumentos públicos de San Andrés Islas, Santa Marta, Bogotá, Cali, Barranquilla, Medellín, Valledupar y Cartagena<sup>27</sup>. Todos estos certificados datan del año 2008, y dan cuenta de que AGUAS DE SAN ANDRES S.A. E.S.P. no aparece como titular de derecho real inscrito en los respectivos círculos registrales.

Estas certificaciones son prueba de que la demandante no tiene riqueza representada en bienes inmuebles.

➤ **Dictamen pericial**

Sobre este dictamen es menester precisar que fue rendido en el año 2011. Tuvo como fin que el perito verificara los libros contables, los registros contables, soportes y demás elementos que conforman la contabilidad para que se estableciera lo siguiente:

- Valor y pago de los aportes sociales
- Conformación del patrimonio bruto y líquido a 31 de diciembre de los años 2005, 2006 y 2007.

Adicionalmente, el *a quo* solicitó al perito que *“en caso de haberse producido variaciones significativas en el patrimonio se servirá documentarlas”*.

Sobre el valor y pago de los aportes sociales, el perito transcribió la información que consta en la escritura pública 877 de 2004.

Sobre la conformación del patrimonio bruto y líquido a 31 de diciembre de los años 2005 a 2007, el perito dijo que según el libro mayor y balances, el capital contable de la empresa estaba compuesto de la siguiente forma:

**AÑO 2005**

CAPITAL CONTABLE		46.470.077.541.00
CAPITAL POR SUSCRIBIR	-3.115.238.815,00	

<sup>27</sup> Folios 180, 181, 182, 183, 184, 189, 190, 191, 192, 194,

<b>CAPITAL SUSCRITO POR COBRAR</b>	<b>-1.110.000,00</b>	
<b>PÉRDIDA EN EL EJERCICIO</b>	<b>-413.573.644,00</b>	

**AÑO 2006**

CAPITAL CONTABLE		46.465.634.338.00
CAPITAL AUTORIZADO	50.000.000.000.00	
CAPITAL POR SUSCRIBIR	-3.115.238.815,00	
<b>CAPITAL SUSCRITO POR COBRAR</b>	<b>-50.000.00</b>	
<b>CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO</b>	<b>46.884.711.185.00</b>	
<b>PÉRDIDA EN EL EJERCICIO</b>	<b>-2.005.503.203.00</b>	
<b>PÉRDIDA EJERCICIOS ANTERIORES</b>	<b>-413.573.644,00</b>	

**AÑO 2007**

CAPITAL CONTABLE		42.114.731.506.00
CAPITAL AUTORIZADO	50.000.000.000.00	
CAPITAL POR SUSCRIBIR	-3.115.238.815,00	
CAPITAL SUSCRITO POR COBRAR	-50.000.00	
<b>CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO</b>	<b>46.884.711.185.00</b>	
<b>PÉRDIDA EN EL EJERCICIO</b>	<b>-2.350.902.831.00</b>	
<b>PÉRDIDA EJERCICIOS ANTERIORES</b>	<b>-2.419.076.848.00</b>	

Explicó que la demandante presentó las declaraciones de renta de los años 2005, 2006 y 2007, en las que consignó los siguientes valores:

**Año 2005**

<b>REGLÓN</b>	<b>DETALLE</b>	<b>VALOR</b>
42	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	46.491.935.000
43	PASIVOS	218.580.000
44	TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO	46.470.077.000

**Año 2006**

<b>REGLÓN</b>	<b>DETALLE</b>	<b>VALOR</b>
42	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	44.619.586.000
43	PASIVOS	153.952.000
44	TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO	44.465.634.000

Explicó que esta declaración del año 2006 fue corregida, así:

<b>REGLÓN</b>	<b>DETALLE</b>	<b>VALOR</b>
---------------	----------------	--------------

42	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	36.069.586.000
43	PASIVOS	153.952.000
44	TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO	35.915.634.000

Año 2007

REGLÓN	DETALLE	VALOR
39	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	34.275.412.000
40	PASIVOS	710.080.000
41	TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO	33.564.732.000

Sobre las variaciones del patrimonio, el perito explicó lo siguiente:

“A nivel contable el patrimonio inicial de la sociedad presenta variaciones relativas de disminución generadas por las pérdidas obtenidas en el año 2006 y año 2007, sin embargo, el patrimonio de la sociedad presenta una variación **significativa** en el año 2008 generada mediante el Acta No. 003 de la Junta Directiva ordinaria de Aguas de San Andrés S.A. ESP del 9 de julio de 2008 (anexo 012) la cual en el desarrollo de su articulado 5. “**Crítica situación Administrativa y Financiera-Bienes afectos al servicio aportes del Departamento a la empresa**” presenta un análisis concienzudo realizado por el asesor jurídico externo del vice ministerio de Agua y saneamiento Dr. Oswaldo Giraldo y el Dr. Andrés Sabogal Asesor Jurídico Tributario Externo del Vice ministerio de Agua y Saneamiento, y donde se toman medidas de carácter inmediato como “se recomienda efectuar los ajustes contables donde se reconozca la inexistencia de los derechos reales sobre los bienes que comportan la infraestructura de acueducto y alcantarillado.”

Para cumplir con lo ordenado en el acta No. 003 Aguas de San Andrés S.A. ESP, ajusta el capital de la sociedad y reduce el capital suscrito y pagado de la Gobernación de \$46.883.651.185.00 a la suma de 10.319.000,00, que corresponden a equipos de computación efectivamente entregados mediante el anexo de bienes adjunto a la escritura de constitución No.877 de fecha 4 de Octubre de 2004, esta situación genera una segunda corrección a la Declaración de Renta del año 2006 (anexo 013) y corrección a la Declaración de Renta del año 2007 (Anexo 014), quedando presentadas de la siguiente manera:

Año 2006 (2ª corrección)

REGLÓN	DETALLE	VALOR
42	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	37.043.000
43	PASIVOS	1.892.000
44	TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO	35.151.000

Año 2007 (1ª corrección)

REGLÓN	DETALLE	VALOR
42	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	57.035.000
43	PASIVOS	48.929.000
44	TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO	8.106.000

Una vez realizados los ajustes contables para el año 2008 como se observa en el libro de Mayor y Balances (anexo 015), la sociedad procede a realizar la reforma al capital autorizado, suscrito y pagado mediante la escritura pública No.0540 ante la Notaría Única

del Círculo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina el día 16 de junio de 2011 (Anexo 016). Quedando conformado el capital suscrito y pagado de la siguiente manera:

ACCIONISTA	ACCIONES	VALOR	CAPITAL PAGADO
Departamento de San Andrés, Providencia y Santa Catalina	10.319.000	1.000.00	10.319.000.00
Nación Ministerio Ambiente, Vivienda Desarrollo Territorial	10	1.000.00	10.000.00
Hospital Timothy Britton	50	1.000.00	50.000.00
TELEISLAS	50	1.000.00	50.000.00
SENA	1.000	1.000.00	1.000.000.00
TOTALES	11429	1.000.00	11.429.000.00

Pues bien, revisados los anexos del dictamen pericial, la Sala advierte que es cierto que la contabilidad de la empresa demandante reportó el capital aportado por el Departamento Archipiélago de San Andrés y Santa Catalina. También es cierto que las declaraciones de renta de los años 2006 y 2007 que presentó la demandante fueron corregidas.

Como anexo del dictamen también obra el Acta No. 003 de 2008, pero de esa acta no se deriva la decisión de modificar el capital aportado por la empresa demandante. En esa acta, en realidad, se aprobó la liquidación de la empresa<sup>28</sup>.

La decisión de modificar el capital aportado se tomó en la asamblea extraordinaria de accionistas realizada el 24 de mayo de 2011, tal como consta en el acta No. 002 y que obra en los folios 64 a 78 como parte integrante de la escritura pública No 0540 del 16 de junio de 2011<sup>29</sup>, que modificó la escritura pública 877 de 2004 en el sentido de modificar el artículo sexto de esa escritura pública, referido al capital autorizado, para precisar que es de QUINCE MILLONES DE PESOS (\$15.000.000) representado en QUINCE MIL (15.000) acciones nominativas de un valor de MIL PESOS (\$1.000) cada una representada en títulos negociables.

También se incluyó la cláusula segunda para aclarar que *“el aporte del Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina a la Sociedad Aguas de San Andrés S.A. ESP. Es de DIEZ MILLONES TRESCIENTOS*

<sup>28</sup> Folios 44 a 57 del cuaderno 5 de pruebas. Dice el acta:

“Una vez escuchada la intervención del Dr. Giraldo, el Sr. Gobernador abre la discusión y se define entonces que las alternativas serían las siguientes:

- Depurar la Sociedad
- Liquidar y Disolver la sociedad cuyas funciones serían absorbidas por la empresa que nazca por la gerencia integral del Plan Departamental en el marco del proceso que se adelanta con la Asamblea Departamental.

**El sr. Gobernador pone en consideración de los miembros las dos alternativas, y los miembros deciden por unanimidad escoger la segunda opción, que implica la Liquidación y disolución de la sociedad.** (negrilla y subrayado del texto).

<sup>29</sup> Folios 64 a 78 del cuaderno 5 de pruebas

*DIECINUEVE MIL OCHOCIENTOS PESOS (\$10.319.800) que corresponde a Equipos de Computación: \$10.319.800, los cuales se han avaluado de conformidad con los valores identificados en libros y cuya relación se anexó y forma parte de la Escritura Pública número ochocientos setenta y siete (877) del cuatro (4) de octubre de dos mil cuatro (2004), otorgada en la Notaría Única del Círculo de San Andrés Isla”.*

En la cláusula tercera se modificó el artículo séptimo de la escritura pública 877, referida al capital suscrito y pagado en la que figura el cuadro que transcribió el perito en la experticia.

Parte de esa escritura pública también la conforma el certificado de existencia y representación legal que data del 9 de junio de 2011 en la que constan las modificaciones introducidas por la escritura pública 540 de ese año.

La Sala considera que estos hechos sobrevinientes a la presentación de las declaraciones del impuesto al patrimonio por los años 2006, 2007 y 2008 inciden en el proceso de cobro administrativo coactivo y en este proceso y, por tanto, deben ser tenidos en cuenta, pues conforme con el principio de congruencia previsto en el artículo 305 del C.P.C., en la sentencia se debe tener en cuenta cualquier hecho modificativo o extintivo del derecho sustancial sobre el cual verse el litigio, ocurrido después de haberse propuesto la demanda<sup>30</sup>, y que la ley permita considerarlo de oficio.

La Sala precisa, eso sí, que no se trata de convalidar las acciones que se tomaron en torno al aporte de capital que el Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina hizo para constituir la empresa AGUAS DE SAN ANDRES ESP, ni mucho menos de pasar por alto el principio *Nemo auditur propiam turpitudinem allegans*, según el cual, “*nadie puede alegar en su favor su propia torpeza o culpa*”.

De lo que se trata es de aplicar el principio de prevalencia del derecho sustancial inmerso en el artículo 594-2 del E.T. que prevé la posibilidad de que una persona incurra en el error de declarar sin estar obligado y que, precisamente por incurrir en ese error, se considere sin efecto legal alguno la declaración tributaria presentada en esas condiciones.

---

<sup>30</sup> La demanda en este caso se propuso el 8 de noviembre de 2010. Folio 11 del cuaderno principal

Por las anteriores consideraciones, la Sala encuentra probada la excepción de falta de título ejecutivo. Prospera el cargo de apelación interpuesto por la demandante.

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,

### **F A L L A**

**PRIMERO. REVÓCASE** la sentencia del 16 de febrero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina en el contencioso de nulidad promovido por la Sociedad Aguas de San Andrés S.A. E.S.P. contra la U.A.E. DIAN, por las razones expuestas.

**SEGUNDO.** Como consecuencia de lo anterior:

- (I) **DECLÁRASE** probada la excepción de falta de título ejecutivo contra el mandamiento de pago No. 201003002000005 formulado por la U.A.E. DIAN - Dirección Seccional de San Andrés Islas para hacer efectivo el cobro de las declaraciones del impuesto al patrimonio que por los años 2006, 2007 y 2008 presentó la demandante AGUAS DE SAN ANDRES ESP.
- (II) **ANÚLANSE** las Resoluciones 00000017 del 29 de abril de 2010 Y 00000045 del 29 de junio de 2010, dictadas por la U.A.E. DIAN - Dirección Seccional de San Andrés Islas, que declararon no probada la excepción de falta de título ejecutivo.
  - (I) A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** sin efecto las declaraciones del impuesto al patrimonio que por los años 2006, 2007 y 2008 presentó la demandante, identificadas con los números 420600010287 8, 420700003426 9 y 420700037256 1 y terminado el proceso de cobro coactivo iniciado por la U.A.E. DIAN - Dirección Seccional de San Andrés Islas contra AGUAS DE SAN ANDRES ESP. **ORDÉNASE** el desembargo de los bienes que para ejecutar el cobro se hayan embargado.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente de la Sección  
Ausente con excusa

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**