

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



CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., trece (13) de abril de dos mil quince (2015)

PROCESO	MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD CONTRA EL DECRETO REGLAMENTARIO 650 DE 1996
DEMANDANTE	JUAN SEBASTIAN RUBIO BARRAGÁN
DEMANDADA	MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
RADICADO	110010327000-2014-00051-00 (21206)
ASUNTO	DECIDE MEDICA CAUTELAR DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL

Procede el Despacho a resolver la medida cautelar de suspensión provisional solicitada por el ciudadano Juan Sebastián Rubio Barragán, en su calidad de parte demandante, contra los artículos 6 parcial, 7, 14 parcial, 15 parcial y 16 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, expedido por el Presidente de la República.

I. FUNDAMENTOS DE LA SOLICITUD DE MEDIDA CAUTELAR

Los cargos propuestos son: (i) infracción de las normas en que debía fundarse y (ii) desviación de las atribuciones propias de quien los profirió.

1. Nulidad del literal h) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

Indicó que el literal h) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996 prevé que para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se consideran como actos sin cuantía aquellos mediante los cuales se restituyen los bienes al fideicomitente.

Esta disposición incurre en un error al citar como acto sin cuantía la restitución de los bienes al **fideicomitente**, si se tiene en cuenta que conforme con el artículo 794 del Código Civil, es la traslación de la propiedad a la persona en cuyo favor se ha constituido el fideicomiso, la que se llama restitución.

Es decir, la restitución, en el caso de la propiedad fiduciaria, es el acto mediante el cual se cumple la condición y los bienes objeto de la propiedad fiduciaria pasan a manos de quien se ve favorecido por el cumplimiento de esta.

Aclaró que el artículo 229 de la Ley 223 de 1995, modificado por el artículo 187 de la Ley 1607 de 2012, señaló la base gravable del impuesto de registro y dispuso que cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a **bienes inmuebles**, el valor no podrá ser inferior al avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso.

Por su parte, en el artículo 4 del Decreto Reglamentario 650 de 1996 se dispuso que para efectos de la base gravable del impuesto de registro (art. 229 de la Ley 223 de 1995), se *“entiende que el acto, contrato o negocio jurídico se refiere a inmuebles cuando a través del mismo se enajena o transfiere el derecho de dominio. En los demás casos la base gravable estará constituida por el valor incorporado en el documento, de conformidad con lo dispuesto en el inciso primero del mismo artículo”*.

Entonces, teniendo en cuenta el acto de restitución implica la transferencia del dominio de los bienes objeto de la propiedad fiduciaria a favor del beneficiario o la transferencia del dominio de los bienes al fideicomitente, resulta procedente aplicar

la base gravable mínima definida en el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995¹; por lo tanto, no podrá considerarse como un acto sin cuantía, so pena de aplicar una tarifa que lesiona gravemente la obligación tributaria que le corresponde al contribuyente, reflejándose en un menor valor pagado por concepto del impuesto de registro, en contravía de lo dispuesto en la Ley 223 de 1995.

Finalmente, afirmó que la potestad reglamentaria se excede al *“crear una condición en la cual un acto que en virtud de la Ley debe ser determinado por los Departamentos como con cuantía, pasa a tener la clasificación sin cuantía, modificando sustancialmente elementos que no corresponden a la naturaleza de los actos sin cuantía”*.

2. Nulidad del literal l) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

Afirmó que el literal l) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996 prevé que para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro se consideran como actos sin cuantía, la inscripción de prenda abierta sin tenencia o hipoteca abierta, es decir, que la tarifa a aplicar será la establecida en el literal d) del artículo 230 de la Ley 223 de 1995, en el rango entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales.

Recalcó que el artículo 58 de la Ley 788 de 2002 determinó que en las hipotecas y prendas abiertas sujetas a registro, que no consten conjuntamente con el contrato principal o este no esté sujeto a registro, la base gravable está constituida por el desembolso efectivo del crédito que realice el acreedor, de lo cual se deberá dejar constancia en la escritura o contrato.

¹ “Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso. Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se considerarán actos sin cuantía las fusiones, escisiones, transformaciones de sociedades y consolidación de sucursales de sociedades extranjeras; siempre que no impliquen aumentos de capital ni cesión de cuotas o partes de interés”.

En este orden de ideas, se entiende que la tarifa aplicable debe ser la establecida en el literal a) o b) del artículo 230 de la Ley 223 de 1995, es decir, los actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos (i) a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos entre el 0.5% y el 1% o (ii) en las Cámaras de Comercio, distintos a aquellos que impliquen la constitución con y/o el incremento de la prima en colocación de acciones o cuotas sociales de sociedades, entre el 0.3% y el 0.7%.

Debido a que el Decreto Reglamentario 650 de 1996 es la norma que reglamenta la Ley 223 de 1995, es evidente que el aparte demandado está viciado de nulidad por infringir las normas en las que debería fundarse y ser abiertamente opuesta a lo previsto en la Ley 788 de 2002, norma que modificó la materia.

3. Nulidad del artículo 7 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

Conforme con la regulación legal colombiana, en el contrato de fiducia mercantil existe una transferencia real y efectiva del bien o los bienes materializándose así la tradición del derecho real de dominio, por lo que cobra importancia lo establecido en la legislación tributaria que creó y determinó la base gravable del impuesto de registro.

Es notorio que en la fiducia mercantil existe transferencia de dominio; por lo tanto, en la determinación oficial del tributo, es aplicable la base gravable mínima contenida en el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995 y no la señalada en el decreto demandado, que excede la norma reglamentada.

Por último, puso de presente que la norma demandada además de desconocer la norma superior, lesiona gravemente las finanzas de los entes territoriales, quienes son los sujetos activos del tributo, pues en las condiciones planteadas, siempre se determinará un menor valor al que les corresponde por obligación legal asumir.

4. Nulidad de la expresión “solicitud de” contenida en el inciso 3 del artículo 14 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

El aparte demandado señala que la extemporaneidad en la solicitud de inscripción causa intereses de mora, entonces, la causación del impuesto se convierte en el factor de temporalidad que determina la generación de intereses y no la configuración del hecho generador, como lo ordena la ley.

Es así, que el aparte demandado desconoce lo señalado en el artículo 231 de la Ley 223 de 1995 que se refiere a los términos para el registro.

En conclusión, el decreto demandado infringe la ley al modificar la condición para la causación de intereses de mora, pues la expresión adicionada “solicitud de”, cambia el sentido de la norma, permitiendo cesar la generación de intereses de mora porque el sujeto pasivo solicitó la inscripción y esta fue negada por la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, lo que resulta contrario a la ley porque conforme con ésta, los intereses de mora se deben cobrar hasta que se realice la inscripción del acto, es decir, una vez se configure el hecho generador.

5. Nulidad de apartes del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

Los apartes demandados del artículo 15 del decreto en cita, contrarían los artículos 235 de la Ley 223 de 1995 y 59 de la Ley 788 de 2002, que son claros en señalar el Estatuto Tributario como norma que debe ser aplicada por los entes territoriales en el procedimiento de devolución del impuesto.

En este entendido, el decreto en cuestión desconoce el Estatuto Tributario en cuanto señala el término de 5 días para solicitar la devolución del impuesto de registro, en los casos en los que el documento sometido a registros sea rechazado.

Precisa que la expresión “[e]n el caso de que el documento no se registre por no ser registrable, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la ejecutoria del acto o providencia que rechaza o niega el registro”, se encuentra inmersa en la definición de pago de lo no debido²; por lo tanto, se excedió en la potestad reglamentaria, tal como sucedió con el inciso sexto del artículo acusado, anulado mediante sentencia del Consejo de Estado del 19 de marzo de 1999, sin número de radicado.

Aclaró que cuando un acto no se registra porque no es registrable, lo que materialmente ocurre es que la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos lo devuelve sin registrar, por ende, no se configura el hecho generador del tributo previsto en el artículo 226 de la Ley 223 de 1995, en consecuencia, se debe aplicar el término señalado en el Estatuto Tributario para la devolución del pago de lo no debido.

Por otra parte, la expresión “[e]n el desistimiento, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha del desistimiento”, también excede la potestad reglamentaria porque en el parágrafo 1º del artículo 233 de la Ley 223 de 1995, presuntamente reglamentando, no se refiere al desistimiento y mucho menos asignó un término para tal efecto.

En lo que tiene que ver con el aparte “[l]a entidad recaudadora está obligada a efectuar la devolución dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de la solicitud presentada en debida forma, previa las verificaciones a que haya lugar. El término para devolver se ampliará quince (15) días calendarios, cuando la devolución deba hacerla directamente el Departamento”, precisó que también es ilegal porque impone el término que tiene la Administración Tributaria Departamental para resolver la solicitud de devolución, plazo que en cumplimiento de lo previsto en los artículos 235 de la Ley 223 de 1995 y 59 de la Ley 788 de 2002, debe ser el señalado en el Estatuto Tributario, que no es otro que el previsto en el artículo 855.

² Conforme con la sentencia del Consejo de Estado del 23 de septiembre de 2010, radicado Nro. 17669, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

6. Nulidad del artículo 16 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

Con fundamento en los artículos 235 de la Ley 223 de 1995 y 59 de la Ley 788 de 2002, citados en el cargo anterior, la aproximación en la determinación del impuesto de registro debe ser la prevista en el artículo 802 del Estatuto Tributario, norma que dispone que el ajuste a realizar en los recibos de pago se realizará al múltiplo de mil más cercano y no al múltiplo de cien, como se dispone en el artículo demandado.

II. TRASLADO DE LA MEDIDA CAUTELAR

Mediante auto del 25 de agosto de 2014, se ordenó surtir el traslado previsto en el inciso segundo del artículo 233 de la Ley 1437 de 2011.

Dentro del término de ley, el apoderado de la UAE, DIAN, se opuso a la prosperidad de la medida cautelar solicitada.

Luego de referirse a los requisitos para decretar las medidas cautelares, conforme con lo previsto en el artículo 231 de la Ley 1437 de 2011, advirtió *“una precaria y pobre fundamentación, pues, una cosa es que se realice un análisis de las normas demandadas y su confrontación con las normas superiores invocadas como violadas, las cuales ni siquiera con pruebas fueron sustentadas”*.

Transcribió apartes de la providencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, proferida el 21 de mayo de 2014, radicado Nro. 2013-00534-00, que analizó el tema de la viabilidad en el decreto de una medida cautelar.

Expuso que no es procedente que se acceda a la medida cautelar porque *“no fue debidamente confrontada con las normas violadas en la solicitud, además, teniendo en cuenta que el actor no señala un posible perjuicio irremediable al no otorgarse tal suspensión”*.

Agregó que no se evidencia *“un juicio de ponderación y tampoco un análisis probatorio, que permita establecer que sería más gravoso decretar la medida que no decretarla”*.

Destacó que la parte demandante no realizó un análisis de las normas demandadas en confrontación con las normas constitucionales supuestamente vulneradas y, por el contrario, se limitó a enunciar algunos artículos, obviando demostrar el cumplimiento de los requisitos previstos por el legislador para tal fin.

A manera de conclusión expuso que *“la réplica que se hace a la medida cautelar solicitada consiste en develar los efectos traumáticos que de la misma derivan en el sentido de transformar toda la distribución de facultades debilitando la función ejecutiva de administrar y promoviendo a la jurisdicción a desempeñar funciones de coadministrador de la cosa pública”*.

Y agregó que *“decretar la medida cautelar implicaría una parálisis de la administración pública, pues cada decisión de la administración pública, podría ser suspendida automáticamente por los jueces administrativos para evitar posibles indemnizaciones consecuencia de la nulidad de los actos administrativos y sus contenidos, es decir, para la ejecutoriedad de una (sic) acto administrativo, se necesitaría el aval judicial previo, requisito que no se encuentra estipulado en el ordenamiento jurídico y que desconoce la presunción de legalidad”*.

III. CONSIDERACIONES

Este Despacho es competente para decidir la solicitud de medida cautelar de suspensión provisional, en virtud de lo previsto en el artículo 125 del CPACA³, que

³ Art. 125. De la expedición de providencias. “[s]erá **competencia del juez o magistrado ponente dictar los autos interlocutorios y de trámite**; sin embargo, en el caso de los jueces colegiados, las decisiones a que se refieren los numerales 1º, 2º, 3º y 4º del artículo 243 de este código serán de Sala, **excepto en los procesos de única instancia**. (...)” (Se subraya).

establece que en los procesos de única instancia le corresponde al magistrado ponente dictar los autos interlocutorios.

1. Marco normativo de la medida cautelar de suspensión provisional

1.1 Para el caso concreto, interesa la medida cautelar señalada en el numeral 3 del artículo 230 del CPACA, es decir, la **suspensión provisional de un acto administrativo**.

1.1.1 Acorde con lo dispuesto en el artículo 238 de la Constitución Política, esta jurisdicción podrá suspender provisionalmente los efectos de los actos administrativos que sean susceptibles de impugnación por vía judicial, por los motivos y con los requisitos que establezca la ley.

1.1.2 En el artículo 231 del CPACA, el legislador señaló que **cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo**, la suspensión provisional de sus efectos procede cuando la violación de las normas invocadas por la parte actora surja: (i) del análisis del acto demandado y su confrontación con las normas superiores expresadas como violadas o (ii) del estudio de las pruebas allegadas con la solicitud.

1.1.3 Sobre el particular, esta Corporación ha precisado que la nueva regulación de la suspensión provisional establecida en el CPACA, prescinde de la “*manifiesta infracción*” exigida en la antigua legislación, y “*presenta una variación significativa en la regulación de esta figura, por cuanto la norma obliga al juez administrativo a realizar el análisis entre el acto y las normas invocadas como transgredidas y a estudiar las pruebas allegadas con la solicitud*”⁴. Esta es una reforma sustancial, si

⁴ Cfr. Sección Primera, auto del 3 de diciembre de 2012, C.P. Guillermo Vargas Ayala, expediente Nro. 2012-00290-00.

se tiene en cuenta que ello habilita al juez para realizar un estudio de una manera más amplia que la prevista en la legislación anterior⁵.

1.1.4 Entonces, si la suspensión provisional parte del supuesto de que se presenta infracción entre una norma inferior respecto de una norma superior, y comoquiera que a partir de la vigencia del CPACA, para que proceda la suspensión provisional ya no es requisito indispensable que se presente manifiesta infracción entre la norma legal y la reglamentaria, es dable concluir que al juez administrativo le asiste la facultad de analizar el contenido y alcance de la norma, en el evento en el que el asunto planteado lo requiera y, en esas condiciones, es posible que el juez acuda a una opción interpretativa que armonice la norma reglamentaria con la ley, lo que conduce a que en todos los eventos no se deba acudir necesariamente a la suspensión de la norma acusada de ilegalidad. De ser el caso, se debe hacer uso de esa posibilidad hermenéutica que permite mantener la norma en el ordenamiento jurídico en virtud del principio de conservación del derecho.

1.2 Conforme con los artículos 229 y siguientes del CPACA, en especial, con el artículo 231 *ibídem*, si se trata de la suspensión provisional, los únicos presupuestos materiales para su decreto son la violación de normas superiores y la prueba sumaria del perjuicio, si se busca el restablecimiento del derecho.

Otros requisitos como el *fumus boni iuris* o el *periculum in mora* o la ponderación de intereses públicos, etc., son propios de otros tipos de medidas cautelares, pero no, se repite, de la suspensión provisional⁶.

⁵ Cfr. Sección Cuarta, auto del 29 de enero de 2014, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, expediente Nro. 2012-00057-00 (19798).

⁶ Cfr. Sala Plena, auto del 17 de marzo de 2015, C.P. Sandra Lisset Ibarra Vélez, expediente Nro. 2014-03799-00

1.3 La suspensión provisional, además, es una medida cautelar que apunta a enervar la eficacia y los efectos del acto administrativo, según se colige, no solo de la doctrina y la jurisprudencia, sino también del numeral 1º del artículo 91 de la Ley 1437 de 2011.

2. El caso concreto

De acuerdo con el CPACA, como en este caso se trata del ejercicio del medio de control de simple nulidad, en defensa de la legalidad, para que proceda la suspensión provisional de los efectos de un acto administrativo, es necesario que del análisis realizado por el juez entre el acto y las normas invocadas como transgredidas o de las pruebas allegadas con la solicitud, se concluya la violación alegada en la demanda o en el escrito contentivo de la solicitud de la medida cautelar.

Partiendo de esta base, se procede a analizar la procedencia de la medida cautelar solicitada.

2.1 Suspensión provisional del literal h) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

2.1.1 La parte demandante afirmó que la norma acusada es contraria a derecho por dos aspectos: (i) la imprecisión en la que incurrió el Gobierno Nacional al señalar que para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro se consideran como actos sin cuantía aquellos mediante los cuales se restituyen los bienes al fideicomitente, contrariando lo previsto en el artículo 794 del Código Civil y (ii) que en el caso de los bienes inmuebles se está desconociendo la base gravable mínima prevista en el artículo 229 de la Ley 223 de 1995.

2.1.2 Contenido de la norma demandada y las presuntamente vulneradas:

ACTO ACUSADO	NORMAS SUPERIORES INFRINGIDAS, SEGÚN LA DEMANDA
<u>Decreto 650 de 1996</u> “ARTÍCULO 6°. Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía y tarifa. Todos los actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, es decir aquellos que no incorporan derechos apreciables pecuniariamente en favor de los particulares, sujetos al impuesto de registro, estarán gravados con tarifas entre dos (2) y cuatro (4) salarios mínimos diarios legales, determinadas por la respectiva asamblea departamental, a iniciativa del Gobernador. Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro se consideran como actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, entre otros los siguientes: a. (...) <u>h. Los actos mediante los cuales se restituyen los bienes al fideicomitente;</u> [...]” (Subraya la parte actora).	<u>Código Civil</u> “Artículo 794. Propiedad fiduciaria. Se llama propiedad fiduciaria la que está sujeta al gravamen de pasar a otra persona por el hecho de verificarse una condición. La constitución de la propiedad fiduciaria se llama fideicomiso. Este nombre se da también a la cosa constituida en propiedad fiduciaria. <u>La traslación de la propiedad a la persona en cuyo favor se ha constituido el fideicomiso, se llama restitución</u>”. (Subraya la parte actora). <u>Ley 223 de 1995</u> “ARTÍCULO 229. BASE GRAVABLE. <Artículo modificado por el artículo 187 de la Ley 1607 de 2012 [...] <u>Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles,</u> el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso. Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se considerarán actos sin cuantía las fusiones, escisiones, transformaciones de sociedades y consolidación de sucursales de sociedades extranjeras; siempre que no impliquen aumentos de capital ni cesión de cuotas o partes de interés”. (Subraya la parte actora). <u>Decreto 650 de 1996</u> “ARTÍCULO 4°. Base gravable respecto de inmuebles. Para efectos de lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 229 de la ley 223 de 1995, se entiende que el acto, contrato o negocio jurídico se refiere a inmuebles cuando a través del mismo se enajena o transfiere el derecho de dominio. En los demás casos la base gravable estará constituida por el valor incorporado en el documento, de conformidad con lo dispuesto

	<i>en el inciso primero del mismo artículo”.</i>
--	--

2.1.3 Infracción del artículo 794 del Código Civil

No desconoce la Sala que el artículo 794 del Código Civil al referirse a la propiedad fiduciaria o al fideicomiso civil señaló que la restitución es la transmisión de la propiedad del bien a la persona en cuyo favor se ha constituido el fideicomiso (fideicomisario), una vez se ha verificado el cumplimiento de la condición señalada por el fideicomitente.

Tal negocio jurídico constituye una enajenación sujeta a registro, si la ley lo ordena, como sucede en el caso de los bienes inmuebles.

Pero, tal acto jurídico es diferente del que se describe en la norma acusada.

Lo previsto en el literal h) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996 se refiere a la restitución del bien al fideicomitente, que bien puede dar lugar al hecho generador del impuesto de registro, si se trata, para citar un ejemplo, de bienes inmuebles.

Aquí el término restitución debe entenderse como “*acción o efecto de restituir, de volver la cosa a quien la tenía antes [...]*”⁷, lo que bien puede ocurrir en algunos de los casos previstos en los artículos 822 del Código Civil⁸ y 1240 del Código de Comercio⁹.

⁷ Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales. Manuel Ossorio. Ed. Heliasta. Buenos Aires. 1981.

⁸ Causales de extinción del fideicomiso.

⁹ Causales de extinción del negocio fiduciario.

En estas condiciones, la norma acusada no contradice lo previsto en el artículo 794 del Código Civil, pues el término restitución no puede circunscribirse a la situación que describe dicho artículo.

2.1.4 Desconocimiento de la base gravable mínima prevista en el artículo 229 de la Ley 223 de 1995

Conforme con el literal h) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, se consideran como actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía los actos mediante los cuales se restituyen los **bienes** al fideicomitente,

Esta disposición se refiere a los bienes, de manera genérica (muebles e inmuebles), que se restituyen al fideicomitente, que de manera previa los había enajenado para los fines civiles o comerciales que tuvo a bien.

Pues bien, tratándose de **bienes inmuebles**, es oportuno mencionar que el artículo 2 del Decreto 1250 de 1970¹⁰, vigente para la fecha de expedición del decreto reglamentario demandado, decreto derogado por la Ley 1579 de 2012¹¹, norma actualmente vigente, dispone que **está sujeto a registro la traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre dichos bienes**¹².

¹⁰ “**ARTÍCULO 2o. <Decreto derogado por el artículo 104 de la Ley 1579 de 2012>** Están sujetos a registro:

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

[...]

¹¹ “**ARTÍCULO 4º. ACTOS, TÍTULOS Y DOCUMENTOS SUJETOS AL REGISTRO.** Están sujetos a registro:

a) Todo acto, contrato, decisión contenido en escritura pública, providencia judicial, administrativa o arbitral que implique constitución, declaración, aclaración, adjudicación, modificación, limitación, gravamen, medida cautelar, traslación o extinción del dominio u otro derecho real principal o accesorio sobre bienes inmuebles;

b) Las escrituras públicas, providencias judiciales, arbitrales o administrativas que dispongan la cancelación de las anteriores inscripciones y la caducidad administrativa en los casos de ley;

c) [...]

¹² Lo mismo podría decirse de aquellos bienes muebles cuyas negociaciones deban inscribirse en el Registro Mercantil, conforme con las normas comerciales.

Cabe advertir que el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, dispuso respecto del impuesto de registro: *“[c]uando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso”*.

El artículo 187 de la Ley 1607 de 2012 mantuvo el contenido del texto transcrito. El cambio consistió en adicionar lo referente a los actos sin cuantía, para indicar que tratándose de sociedades, algunos negocios podían calificarse como tales -fusiones, escisiones, transformaciones y consolidación de sucursales extranjeras, si no hay aumento de capital ni cesión de cuotas o partes de interés-.

De manera que no existe lugar a duda en el sentido que el acto, contrato o negocio jurídico referido a bienes inmuebles, **que deba someterse a registro** según lo previsto en el estatuto de registro de instrumentos públicos, está sujeto a la regla prevista en el aparte final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, es decir, que la base gravable para efecto del impuesto de registro tiene cuantía.

Si bien es cierto el literal h) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996 no hace la distinción entre bienes muebles e inmuebles, no es menos cierto que esta disposición, en lo atinente al impuesto de registro, se refiere a aquellos actos o negocios jurídicos que versen sobre bienes sujetos al registro, distintos de los inmuebles.

Tanto es así que en el artículo 4 del citado decreto reglamentario, el Gobierno se refirió de manera expresa a la base gravable respecto de inmuebles y, de manera textual expuso lo siguiente: *“[p]ara efectos de lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 229 de la ley 223 de 1995, se entiende que el acto, contrato o negocio jurídico se refiere a inmuebles cuando a través del mismo se enajena o transfiere el derecho de dominio. En los demás casos la base gravable estará constituida por el valor incorporado en el documento, de conformidad con lo dispuesto en el inciso primero del mismo artículo”*.

2.1.5 De allí que al armonizar estas disposiciones se impone concluir en el sentido dicho, sin que pueda predicarse infracción de la base gravable mínima prevista en el artículo 229 de la Ley 223 de 1995, porque tal supuesto no se refiere al hecho generador relacionado con bienes inmuebles.

2.2 Suspensión provisional del literal l) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

2.2.1 La parte demandante manifestó que la norma acusada viola el artículo 58 de la Ley 788 de 2002, al señalar la inscripción de la prenda abierta sin tenencia o hipoteca abierta como un acto sin cuantía para efectos del impuesto de registro.

Razonó que en esta clase de actos se debe aplicar la tarifa establecida en el literal d) del artículo 230 de la Ley 223 de 1995.

2.2.2 Contenido de la norma demandada y la presuntamente vulnerada:

ACTO ACUSADO	NORMAS SUPERIORES INFRINGIDAS, SEGÚN LA DEMANDA
<u>Decreto 650 de 1996</u> “ARTÍCULO 6°. Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía y tarifa. Todos los actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, es decir aquellos que no incorporan derechos apreciables pecuniariamente en favor de los particulares, sujetos al impuesto de registro, estarán gravados con tarifas entre dos (2) y cuatro (4) salarios mínimos diarios legales, determinadas por la respectiva asamblea departamental, a iniciativa del Gobernador. <i>Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro se consideran como</i>	<u>Ley 223 de 1995</u> “ARTÍCULO 230. TARIFAS. <Artículo modificado por el artículo 188 de la Ley 1607 de 2012¹³. El nuevo texto es el siguiente:> Las asambleas departamentales, a iniciativa de los Gobernadores, fijarán las tarifas de acuerdo con la siguiente clasificación, dentro de los siguientes rangos: a) [...] <u>d) Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio, tales como el</u>

¹³ En la demanda, la parte actora transcribe el literal d) del artículo 230 de la Ley 223 de 1995, que fue adicionado por la el artículo 188 de la Ley 1607 de 2012.

actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, entre otros los siguientes: a. [...] <u>l) La inscripción de prenda abierta sin tenencia o hipoteca abierta;</u> [...]” (Subraya la parte actora).	<u>nombramiento de representantes legales, revisor fiscal, reformas estatutarias que no impliquen cesión de derechos ni aumentos del capital, escrituras aclaratorias, entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales”.</u> (Se subraya). <u>Ley 788 de 2002</u> <u>“Artículo 58. Base gravable en las hipotecas y prendas abiertas. En las hipotecas y prendas abiertas sujetas a registro, que no consten conjuntamente con el contrato principal o este no esté sujeto a registro, la base gravable está constituida por el desembolso efectivo del crédito que realice el acreedor, de lo cual se deberá dejar constancia en la escritura o contrato”.</u> (Subraya la parte actora).
---	--

2.2.3 Advierte el Despacho que el contenido del literal d) del artículo 230 de la Ley 223 de 1995, con la modificación introducida por el artículo 188 de la Ley 1607 de 2012, coincide con el texto original del literal c) del artículo 230¹⁴ en cita, norma que ya fue objeto de estudio por parte de esta Corporación al decidir sobre la solicitud de nulidad del literal l) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, por violación directa de los artículos 228, inciso 2, 229, incisos 1 y 3 y 230 literales a) y c) de la Ley 223 de 1995, e indirecta de los artículos 362, 294 y 189- numeral 11 de la Constitución Política¹⁵.

¹⁴ Texto original de la Ley 223 de 1995: “ARTÍCULO 230. Las asambleas departamentales, a iniciativa de los Gobernadores, fijarán las tarifas de acuerdo con la siguiente clasificación, dentro de los siguientes rangos:

a) Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos entre el 0.5% y el 1%:

b) Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las Cámaras de Comercio: entre el 0.3% y el 0.7%, y

c) Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio, tales como el nombramiento de representantes legales, revisor fiscal, reformas estatutarias que no impliquen cesión de derechos ni aumentos del capital, escrituras aclaratorias, entre dos y cuatro salarios mínimos diarios legales” (Se subraya).

¹⁵ Sentencia del 14 de agosto de 1998, radicado Nro. 8257, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo.

En esa oportunidad, la Sala concluyó que “[e]n el caso concreto de la *“prenda abierta sin tenencia del acreedor”* y de la *“hipoteca abierta”*, es bien sabido que tal modalidad de contratación tiene como finalidad garantizar el pago de obligaciones indeterminadas y futuras, lo cual implica que por regla general en la constitución de los documentos que las contienen, no se hace constar un valor determinado, luego para efectos del impuesto de registro de acuerdo con la definición legal pueden ser clasificados como *“documentos sin cuantía”*.

En relación con la referencia que el artículo 230 de la Ley 223 de 1995 hace respecto de los actos sin cuantía, se aclaró que *“para efectos de la aplicación de la tarifa es enunciativa, no taxativa, luego la precisión que hace el reglamento acusado, al señalar que *“Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro se consideran como actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, entre otros...”*, *“La inscripción de prenda abierta sin tenencia o hipoteca abierta”*, corresponde al criterio de legislador que imprime a la norma un carácter de flexibilidad en relación con los *“documentos sin cuantía”*, en consecuencia, se considera que la norma reglamentaria acusada está acorde con los términos de la ley reglamentada y se ajusta a los criterios definidos por el legislador para efectos del impuesto de registro, pues mantiene el carácter enunciativo de los documentos *“sin cuantía”* para efectos de determinar la tarifa aplicable”*.

2.2.4 Sin embargo, se observa que con posterioridad a la expedición del Decreto Reglamentario 650 de 1996 y al pronunciamiento del Consejo de Estado, el legislador profirió la Ley 788 de 2002, en cuyo artículo 58 dispuso la base gravable del impuesto de registro en las hipotecas y prendas abiertas que no consten conjuntamente con el contrato principal o este no esté sujeto a registro. Luego, a partir de esta ley, frente a ellos, no hay lugar a discusión de que se trata de actos con cuantía.

2.2.5 Ahora bien, revisado el citado artículo 58 de la Ley 788 de 2002 y confrontado con los artículos 226 a 235 de la Ley 223 de 1995, se evidencia que la ley posterior no

hizo ninguna modificación y su contenido no es incompatible con la ley anterior, es más, la complementa.

2.2.6 Y a la misma conclusión puede llegarse en relación con el literal I) del artículo 6 del Decreto 650 de 1996, que complementó el alcance de la norma reglamentaria, en la forma dicha. Esto es, que cuando se trate de “hipotecas o prendas abiertas sujetas a registro, que no consten conjuntamente con el contrato principal o este no esté sujeto a registro”, el acto tendrá cuantía. En otros supuestos puede reputarse sin cuantía.

2.2.7 Téngase en cuenta que el reglamento se expide para detallar y desarrollar el contenido de la ley; por lo tanto, si el Decreto Reglamentario 650 de 1996 cumple esta función con la Ley 223 de 1995, desarrolla las reglas y principios en ella fijados y la completa en aquellos aspectos necesarios que permitan su aplicación, constituyendo su contenido el marco dentro del cual se debe ejercer esta facultad, es innegable que la norma reglamentaria complementa la ley, como es el caso del artículo 58 de la Ley 788 de 2002, lo que no supone incompatibilidad entre una –la ley- y otro –el decreto-, porque no son contrarias.

2.2.8 En consecuencia, **no procede la suspensión provisional del literal I) del artículo 6 del Decreto Reglamentario 650 de 1996.**

2.3 Suspensión provisional del artículo 7 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

2.3.1 La parte demandante expuso que en el contrato de fiducia mercantil existe una transferencia real y efectiva del bien o de los bienes, materializándose así la tradición del derecho real de dominio; por lo tanto, es aplicable la base gravable mínima contenida en el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995 y no la señalada en el decreto demandado.

2.3.2 Contenido de la norma demandada y la presuntamente vulnerada:

ACTO ACUSADO	NORMAS SUPERIORES INFRINGIDAS, SEGÚN LA DEMANDA
<u>Decreto 650 de 1996</u> “ARTÍCULO 7°. Contratos de fiducia mercantil. <i>En la inscripción de los contratos de fiducia mercantil y encargo fuduciario sobre muebles o inmuebles, el impuesto se liquidará sobre el valor total de la remuneración o comisión pactada.</i> <i>[...]” (aparte subrayado corresponde al demandado).</i> <i>Si en desarrollo del contrato de fiducia mercantil los bienes objeto de la fiducia se transfieren a un tercero, aun en el caso de que sea heredero o legatario del fideicomitente, el impuesto se liquidará sobre el valor de los bienes que se transfieren o entregan. Cuando se trate de inmuebles, se respetará la base gravable mínima establecida en el inciso cuarto del artículo 229 de la Ley 223 de 1995”.</i>	<u>Ley 223 de 1995</u> “ARTÍCULO 229. BASE GRAVABLE. <i><Artículo modificado por el artículo 187 de la Ley 1607 de 2012¹⁶. El nuevo texto es el siguiente:> Está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico. Cuando se trate de inscripción de contratos de constitución de sociedades, de reformas estatutarias o actos que impliquen el incremento del capital social o del capital suscrito, la base gravable está constituida por el valor total del respectivo aporte, incluyendo el capital social o el capital suscrito y la prima en colocación de acciones o cuotas sociales.</i> <i>[...]</i> <i><u>Quando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso. Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se considerarán actos sin cuantía las fusiones, escisiones, transformaciones de sociedades y consolidación de sucursales de sociedades extranjeras; siempre que no impliquen aumentos de capital ni cesión de cuotas o partes de interés”.</u> (Subraya la parte actora).</i>

2.3.3 Comoquiera que el aparte acusado corresponde a la palabra “inmuebles”

¹⁶ En la demanda, la parte actora cita y transcribe el artículo 229 de la Ley 223 de 1995, con la modificación introducida por el artículo 187 de la Ley 1607 de 2012.

incorporada en el inciso primero del artículo 7 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, es necesario aclarar que dicho aparte se refiere al **acto de inscripción del contrato de fiducia mercantil y encargo fiduciario**, que resulta ser diferente al de inscripción o registro del acto, contrato o negocio jurídico que se refiera a bienes inmuebles.

Es decir, debe entenderse que el aparte acusado tiene que ver con el contrato de fiducia mercantil, que conforme con el numeral 3 del artículo 146 del Decreto 663 de 1993 – Estatuto Orgánico del Sistema Financiero-, requieren registro, en el caso las fiducias o *“contratos que consten en documento privado y que correspondan a bienes cuya transferencia esté sujeta a registro deberán inscribirse en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio con jurisdicción en el domicilio del fiduciante, sin perjuicio de la inscripción o registro que, de acuerdo con la clase de acto o con la naturaleza de los bienes, deba hacerse conforme a la ley”* (Se subraya).

Con posterioridad a esta norma, en el artículo 123 de la Ley 1116 de 2006¹⁷, se dispuso que *“[l]os contratos de fiducia mercantil que consten en documento privado deberán inscribirse en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio con jurisdicción en el domicilio del fiduciante, sin perjuicio de la inscripción o registro que, de acuerdo con la clase de acto o con la naturaleza de los bienes, deba hacerse conforme a la ley”*.

Es decir, se reiteró la necesidad de darle publicidad al contrato de fiducia mercantil que conste en documento privado, mediante inscripción en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio, dejando a salvo la suscripción o registro que, tratándose de bienes inmuebles, debe realizarse conforme con lo previsto en el estatuto de registro de instrumentos públicos.

¹⁷ Este artículo fue modificado por el artículo 41 de la Ley 1429 de 2010, en los siguientes términos: *“[l]os contratos de fiducia mercantil con fines de garantía que consten en documento privado deberán inscribirse en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio con jurisdicción en el domicilio del fiduciante, sin perjuicio de la inscripción o registro que de acuerdo con la clase de acto o con la naturaleza de los bienes, deba hacerse conforme a la ley”*.

Entonces, se trata de dos escenarios distintos: el previsto en el aparte acusado (inscripción del contrato de fiducia mercantil y encargo fiduciario) y el planteado por la parte demandante (la transferencia de dominio de bienes inmuebles en ejecución del contrato de fiducia mercantil).

2.3.4 En estas condiciones no se debe suspender el aparte demandado, porque se debe interpretar que se está refiriendo al registro del acto de inscripción del contrato de fiducia mercantil y encargo fiduciario, cuando la ley exija su registro, más no al acto que está sujeto a registro por tratarse de la traslación o extinción de dominio u otro derecho principal o accesorio sobre los bienes inmuebles.

2.3.5 Refuerza lo anterior, lo señalado en el inciso final del artículo 7 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, que de manera específica se refiere al acto de transferencia del bien inmueble y precisa que en este caso se debe respetar la base gravable mínima señalada en el artículo 229 de la Ley 223 de 1995, según el cual, *“[c]uando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso”*.

2.3.6 En consecuencia, **no se decreta la suspensión provisional del artículo 7 del Decreto Reglamentario 650 de 1996.**

2.4 Suspensión provisional de la expresión “solicitud de” contenida en el inciso 3 del artículo 14 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

2.4.1 Afirmó la parte demandante que la expresión “solicitud de” contenida en el inciso 3 del artículo 14 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, desconoce lo previsto en el artículo 231 de la Ley 223 de 1995, porque modifica la condición para la causación de los intereses de mora, en la medida en que permite cesar su generación porque el sujeto pasivo del tributo solicitó la inscripción y ésta le fue negada por la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos.

Precisó que conforme con la Ley 223 de 1995, los intereses de mora se deben cobrar hasta que se realice la inscripción del acto, es decir, una vez se configure el hecho generador.

2.4.2 Contenido de la norma demandada y la presuntamente vulnerada:

ACTO ACUSADO	NORMAS SUPERIORES INFRINGIDAS, SEGÚN LA DEMANDA
<u>Decreto 650 de 1996</u> <i>“ARTÍCULO 14. Términos para el registro y sanción por extemporaneidad. Cuando en las disposiciones legales vigentes no se señalen términos específicos para la inscripción en el registro de los actos, contratos o negocios jurídicos, la solicitud de inscripción deberá formularse a partir de la fecha de su otorgamiento o expedición, de acuerdo con las siguientes reglas:</i> <i>a. Dentro de los dos (2) meses siguientes, si han sido otorgados o expedidos en el país, y</i> <i>b. Dentro de los tres (3) meses siguientes, se han sido otorgados o expedidos en el exterior.</i> <i>Entiéndase por fecha de otorgamiento, para los actos notariales, la fecha de autorización; y por fecha de expedición de las providencias judiciales o administrativas, la fecha de su ejecutoria.</i> <i>La extemporaneidad en la <u>solicitud de inscripción en el registro</u> causará intereses moratorios por mes o fracción de mes de retardo, determinados a la tasa y forma establecida en el Estatuto Tributario para el impuesto sobre la renta y complementarios. (Subraya la parte actora).</i> <i>[...]”.</i>	<u>Ley 223 de 1995</u> <i>“ARTÍCULO 231. TÉRMINOS PARA EL REGISTRO. Cuando en las disposiciones legales vigentes no se señalen términos específicos para el registro, la solicitud de inscripción de los actos, contratos o negocios jurídicos sujetos a registro deberán formularse de acuerdo con los siguientes términos, contados a partir de la fecha de su otorgamiento o expedición:</i> <i>a) Dentro de los dos meses siguientes, si han sido otorgados o expedidos en el país, y</i> <i>b) Dentro de los tres meses siguientes, si han sido otorgados o expedidos en el exterior.</i> <i><u>La extemporaneidad en el registro</u> causará intereses moratorios, por mes o fracción de mes de retardo, determinados a la tasa y en la forma establecida en el Estatuto Tributario para el impuesto sobre la renta y complementarios”. (Subraya la parte actora).</i>

2.4.3 De la simple comparación entre el inciso final del artículo 231 de la Ley 223 de 1995 con el aparte demandado del artículo 14 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, como lo propone la parte actora, es evidente que en el primero se dispuso que la extemporaneidad en el registro causará intereses moratorios, en tanto que en la norma demanda se señaló que la extemporaneidad en la **solicitud de inscripción** en el registro causará intereses moratorios.

2.4.4 Sin embargo, considera el Despacho que el análisis de estas normas debe ir más allá de esta simple comparación gramatical, de manera que, es necesario analizar en su totalidad el artículo 231 de la Ley 223 de 1995 (no limitar su estudio al inciso final) y examinar en integridad el artículo 14 del Decreto Reglamentario 650 de 1996.

2.4.5 Adicionalmente, es preciso mencionar que la lógica indica que tratándose de los intereses de mora, la extemporaneidad no se puede predicar una vez se ha realizado el pago correspondiente, que para el caso del impuesto de registro lo es con la **solicitud de inscripción**, tal y como se dispone en el artículo 228 de la Ley 223 de 1995¹⁸.

2.4.6 Siguiendo esta lógica, y en el entendido que los intereses de mora en materia tributaria se causan por el no pago oportuno del tributo, no es razonable pensar que a pesar de pagarse el impuesto de registro con la **solicitud de inscripción**, se le cobren intereses de mora al contribuyente hasta que la oficina correspondiente **realice el registro**, en el caso en el que sea procedente.

2.4.7 Por eso y aplicando este razonamiento lógico para comprender el verdadero significado del inciso final del artículo 231 de la Ley 223 de 1995, encuentra el

¹⁸ “**Artículo 228. CAUSACIÓN.** El impuesto se causa en el momento de la solicitud de inscripción en el registro, de conformidad con lo establecido en el artículo 232 de esta Ley. Cuando un contrato accesorio se haga constar conjuntamente con un contrato principal, el impuesto se causará solamente en relación con este último. El funcionario competente no podrá realizar el registro si la solicitud no se ha acompañado de la constancia o recibo de pago del impuesto.” (Se subraya).

Despacho que cuando esta norma señala que la extemporaneidad en el registro causa intereses de mora, se refiere al no pago oportuno del tributo con la solicitud de inscripción, más no a la causación de intereses de mora hasta que la oficina competente realice la inscripción en el registro. Pensar lo contrario, resultaría, además de injusto, desproporcionado.

2.4.8 En otras palabras, si el interesado (usuario) en el registro de un acto, contrato o negocio jurídico documental, que de conformidad con las disposiciones legales deban registrarse en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio, solicita su inscripción excediendo los términos legales previstos en la norma especial o en el artículo 231 de la Ley 223 de 1995, incurre en extemporaneidad por el tiempo de retraso en la solicitud de registro, y por disposición legal, debe pagar los correspondientes intereses de mora.

2.4.9 Por lo tanto, se advierte que lo que hace el aparte acusado de ilegalidad es aportar claridad y precisión respecto a que es la solicitud de inscripción del registro (causación del tributo para el usuario) la que determina si el contribuyente¹⁹ ha incurrido en extemporaneidad para efectos de determinar si hay lugar a los intereses de mora, de esta manera, lo que pretende el reglamento es hacer cumplir la ley.

2.4.10 En consecuencia, **no procede la suspensión provisional de la expresión “solicitud de” contenida en el inciso 3 del artículo 14 del Decreto Reglamentario 650 de 1996.**

2.5 Nulidad de los incisos cuarto, quinto y séptimo del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, por violación de los artículos 235 de la Ley 223 de 1995, 59 de la Ley 788 de 2002 y 855 del Estatuto Tributario

¹⁹ No se debe confundir con las Cámaras de Comercio o las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos que son responsables del recaudo del tributo y, por ende, deben presentar la correspondiente declaración ante la autoridad competente del departamento.

2.5.1 Los apartes demandados del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, contrarían los artículos 235 de la Ley 223 de 1995 y 59 de la Ley 788 de 2002, que son claros en señalar el Estatuto Tributario como norma que debe ser aplicada por los entes territoriales en el procedimiento de devolución del impuesto.

2.5.2 Contenido de la norma demandada y las presuntamente vulneradas:

ACTO ACUSADO	NORMAS SUPERIORES INFRINGIDAS, SEGÚN LA DEMANDA
<u>Decreto 650 de 1996</u> “ARTÍCULO 15. DEVOLUCIONES. <i>Cuando el acto, contrato o negocio jurídico no se registre en razón a que no es objeto de registro de conformidad con las disposiciones legales, o por el desistimiento voluntario de las partes cuando éste sea permitido por la ley y no se haya efectuado el registro, procederá la devolución del valor pagado.</i> <i>Igualmente, procederá la devolución cuando se presenten pagos en exceso o pagos de lo no debido.</i> <i>Para efectos de la devolución, el interesado elevará memorial de solicitud a la entidad recaudadora, <u>acompañada de la prueba del pago dentro del término que se señala a continuación:</u></i> <u><i>En el caso de que el documento no se registre por no ser registrable, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la ejecutoria del acto o providencia que rechaza o niega el registro.</i></u> <u><i>En el desistimiento, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha del desistimiento.</i></u> <i>En los pagos en exceso y pago de lo no debido, dentro de los quince (15) días</i>	<u>Ley 223 de 1995</u> “ARTÍCULO 235. ADMINISTRACIÓN Y CONTROL. <i>La administración del impuesto, incluyendo los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones y discusión, corresponde a los organismos departamentales competentes para la administración fiscal. Los departamentos aplicarán en la determinación oficial, discusión y cobro del impuesto los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional. El régimen sancionatorio el procedimiento para la aplicación del mismo previstos en el Estatuto Tributario se aplicará en lo pertinente al impuesto de registro”.</i> <u>Ley 788 de 2002</u> “Artículo 59. <i>Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto</i>

hábiles siguientes a la solicitud del registro²⁰. <u>La entidad recaudadora está obligada a efectuar la devolución dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de la solicitud presentada en debida forma, previa las verificaciones a que haya lugar. El término para devolver se ampliará quince (15) días calendarios, cuando la devolución deba hacerla directamente el Departamento.</u> Tanto en el caso en que la liquidación y el recaudo del impuesto hayan sido efectuados por el Departamento como en el caso en que hayan sido efectuados por las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o por las Cámaras de Comercio, si al momento de la solicitud de devolución, la liquidación y recaudo han sido asumidos por el Departamento, la solicitud de devolución se elevará ante éste” (Subraya la parte actora).	del monto de los impuestos”. <u>Estatuto Tributario</u> “ARTÍCULO 855. TÉRMINO PARA EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN. La Administración de Impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los cincuenta (50) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma. <Inciso modificado por el artículo 19 de la Ley 1430 de 2010>²¹. El término previsto en el presente artículo aplica igualmente para la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso <Inciso adicionado por el artículo 47 de la Ley 962 de 2005>. PARÁGRAFO 1o. [...] PARÁGRAFO 3o. Cuando la solicitud de devolución se formule dentro de los dos (2) meses siguientes a la presentación de la declaración o de su corrección, la Administración Tributaria dispondrá de un término adicional de un (1) mes para devolver. <modificado por el artículo 140 de la Ley 223 de 1995>. PARÁGRAFO 4o. [...]
---	--

²⁰ El Consejo de Estado, en la sentencia del 19 de marzo de 1999, radicado Nro. 9203, C.P. Daniel Manrique Guzmán, anuló este aparte.

²¹ El texto original disponía: “[l]a Administración de Impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma”.

2.5.3 En el caso *sub examine*, la parte demandante pidió la nulidad de los **incisos cuarto y quinto** del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, que señalan el término para **solicitar la devolución** del impuesto de registro, así:

- i) En el caso de que el documento no se registre por no ser registrable, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la ejecutoria del acto o providencia que rechaza o niega el registro.
- ii) En el desistimiento, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha del desistimiento.

2.5.4 Revisado el contenido del **parágrafo primero del artículo 233 de la Ley 223 de 1995**, que se refiere a la devolución del valor pagado por concepto del impuesto de registro cuando el acto, contrato o negocio jurídico **no se registre**, se advierte que esta norma **no señala un término para la solicitud de devolución**.

Pero, el **artículo 235 de la Ley 223 de 1995**, citado por la parte demandante como vulnerado, dispone que la **administración del impuesto de registro** *“incluyendo los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones y discusión, corresponde a los organismos departamentales competentes para la administración fiscal”,* y que *“[l]os departamentos aplicarán en la determinación oficial, discusión y cobro del impuesto los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional. El régimen sancionatorio el procedimiento para la aplicación del mismo previstos en el Estatuto Tributario se aplicará en lo pertinente al impuesto de registro”* (Negritas del Despacho).

2.5.5 Es decir, para la **administración del impuesto de registro** a cargo de los departamentos, en el que se incluye el procedimiento de devolución y sus términos, el legislador previó la aplicación del Estatuto Tributario.

2.5.6 Al respecto, tratándose del término para solicitar la devolución de lo pagado por este tributo, el Consejo de Estado, en la sentencia del **31 de julio de 2009**, al estudiar un caso relacionado con el impuesto de registro, precisó *“que al igual que en los demás tributos en los que deban aplicarse las normas del Estatuto Tributario sobre devoluciones y compensaciones, el término para pedir la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido por concepto del impuesto de registro, es el fijado en los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997, reglamentario del trámite de devoluciones y compensaciones del Estatuto Tributario, esto es, el de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil”*²².

Adicionalmente, aclaró que *“mientras el término de prescripción de la acción ejecutiva del artículo 2536 del Código Civil no esté vencido, y, por lo mismo, el contribuyente del impuesto de registro se encuentre en tiempo para pedir la devolución de lo pagado en exceso o indebidamente por concepto de dicho tributo, la situación jurídica del mismo no se encuentra consolidada, puesto que es susceptible de ser discutida ante la Administración. Por lo tanto, procede la solicitud de devolución”*²³.

2.5.7 Así las cosas, en el evento en el que **el documento no se registre por no ser registrable** (inciso cuarto del art. 15 D.R. 650/96), se advierte que este supuesto encaja en el previsto en el párrafo primero del artículo 233 de la Ley 223 de 1995, que prevé que cuando el acto, contrato o negocio jurídico *“no se registre en razón a que no es objeto de registro de conformidad con las disposiciones legales”*, procederá la devolución del valor pagado, derecho del que se puede hacer uso, conforme se expuso con anterioridad, dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536

²² Radicado Nro. 16777, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

²³ Ib.

del Código Civil, es decir, de cinco (5) años conforme con la modificación introducida por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002.

2.5.8 Por otra parte, en lo que tiene que ver con el **desistimiento de la solicitud de registro** (inciso quinto del art. 15 D.R. 650/96), es preciso aclarar que aunque el párrafo primero del artículo 233 de la Ley 223 de 1995 no se refiere al desistimiento de manera expresa como causal de devolución, es incuestionable que tratándose del registro de un acto, contrato o negocio jurídico sometido a esta formalidad, las partes bien pueden decidir no inscribir el documento.

Ahora bien, para hablar de desistimiento en materia de registro, es claro que de una parte, debe anteceder una solicitud de inscripción en el registro con su correspondiente pago y, de otra, no se debe haber registrado el documento.

De manera que, el **desistimiento**, más exactamente, la aceptación del desistimiento en el registro del acto, contrato o negocio jurídico, ocasiona que no se configure el hecho generador del impuesto de registro, vale decir, la inscripción; por lo tanto, el pago realizado por el contribuyente constituye pago de lo no debido y, en consecuencia, surge el derecho a la devolución en el término de prescripción de la acción ejecutiva señalado en el artículo 2536 del Código Civil.

2.5.9 En este orden de ideas, reducir, mediante un decreto reglamentario, a cinco (5) días hábiles el término para solicitar la devolución del impuesto de registro, ya sea porque el documento no se registre porque no es registrable o porque el interesado desistió de la solicitud de registro, implica una clara violación a las normas superiores analizadas, porque altera la voluntad del legislador, lo que evidencia que el Gobierno excedió los límites de la facultad reglamentaria.

2.5.10 Por otra parte, en lo que tiene que ver con el inciso séptimo del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, también demandado, según el cual, la

entidad recaudadora²⁴ está obligada a **efectuar la devolución** dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de la solicitud presentada en debida forma, previa las verificaciones a que haya lugar, término que se ampliará quince (15) días calendarios, cuando la devolución deba hacerla directamente el Departamento, observa el Despacho que el legislador no previó lo relacionado con el procedimiento de devolución en el impuesto de registro, dependiendo de la entidad que haya liquidado y recaudado el tributo²⁵.

Por lo mismo, es claro que se debe aplicar lo dispuesto en el Estatuto Tributario, no solo porque así se dispuso en el artículo 235 de la Ley 223 de 1995, sino porque la unificación a nivel nacional del régimen procedimental constituye el cabal desarrollo y concreción de uno de los principios constitucionales según el cual Colombia se organiza en forma de República unitaria²⁶.

Así las cosas, el término que deben observar las entidades recaudadoras del impuesto de registro para efectos de proceder a la devolución de dicho tributo, es el previsto en el Estatuto Tributario, concretamente, en el artículo 855 *ibídem*, que conforme con la modificación introducida por el artículo 19 de la Ley 1430 de 2010, es de 50 días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

2.5.11 Término que es superior al señalado en el aparte demandado, lo que conduce a que se acepte la solicitud de suspensión porque el Gobierno Nacional excedió la facultad reglamentaria.

2.5.12 En conclusión, se accederá a la suspensión provisional de los incisos cuarto, quinto y séptimo del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, que se

²⁴ Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos y las Cámaras de Comercio.

²⁵ Las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos, las Cámaras de Comercio y los departamentos. Incluso, con la Ley 788 de 2002 (art. 57), se previó que los departamentos podrán asumir la liquidación y el recaudo del impuesto a través de sistemas mixtos en los que participen las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos y/o las Cámaras de Comercio y/o las Tesorerías Municipales.

²⁶ Cfr. la sentencia de la Corte Constitucional C-232 de 1998, M.P. Hernando Herrera Vergara.

refieren a los términos para que el interesado solicite la devolución del impuesto de registro y para que la entidad recaudadora proceda a dicha devolución.

2.6 Suspensión Provisional del artículo 16 del Decreto Reglamentario 650 de 1996

2.6.1 Con fundamento en los artículos 235 de la Ley 223 de 1995 y 59 de la Ley 788 de 2002, afirmó la parte demandante que la aproximación en la determinación del impuesto de registro debe ser la prevista en el artículo 802 del Estatuto Tributario, norma que dispone que el ajuste a realizar en los recibos de pago se realizará al múltiplo de mil más cercano y no al múltiplo de cien, como se dispone en el artículo demandado.

2.6.2 Contenido de la norma demandada y la presuntamente vulnerada:

ACTO ACUSADO	NORMAS SUPERIORES INFRINGIDAS, SEGÚN LA DEMANDA
<u>Decreto 650 de 1996</u> “ARTÍCULO 16. APROXIMACIÓN AL MÚLTIPLO DE CIEN MÁS CERCANO. Los valores resultantes de la liquidación del impuesto de registro y de la sanción por extemporaneidad en el mismo se aproximarán al múltiplo de cien (\$100) más cercano”.	<u>Ley 223 de 1995</u> “ARTÍCULO 235. ADMINISTRACIÓN Y CONTROL. La administración del impuesto, incluyendo los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones y discusión, corresponde a los organismos departamentales competentes para la administración fiscal. Los departamentos aplicarán en la determinación oficial, discusión y cobro del impuesto los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional. El régimen sancionatorio el procedimiento para la aplicación del mismo previstos en el Estatuto Tributario se aplicará en lo pertinente al impuesto de registro”. <u>Ley 788 de 2002</u> “Artículo 59. Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en

	<i>el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos”.</i>
--	--

2.6.3 Conforme con el artículo 235 de la Ley 223 de 1995, para la **administración del impuesto de registro** a cargo de los departamentos, el legislador previó la aplicación del Estatuto Tributario.

2.6.4 El Estatuto Tributario, en su artículo 577 dispone la aproximación de los valores de las declaraciones tributarias.

Al respecto, señala que “[l]os valores diligenciados en los formularios de las declaraciones tributarias, deberán aproximarse al múltiplo de mil (1000) más cercano” y prevé que “[l]o dispuesto en este artículo, no será aplicable en materia del impuesto de timbre, cuando el valor del impuesto correspondiente al respectivo documento o acto sea inferior a mil pesos (\$1.000), en cuyo caso, se liquidará y cancelará en su totalidad. Esta cifra no se reajustará anualmente”.

Tratándose de recibos de pago, el artículo 802 del Estatuto Tributario prevé que *“[l]os valores diligenciados en los recibos de pago deberán aproximarse al múltiplo de mil (1000) más cercano”* y que *“ [l]o dispuesto en este artículo, no será aplicable en materia de impuesto de timbre, cuando el valor del impuesto correspondiente al*

respectivo documento o acto sea inferior a mil pesos (\$1.000), en cuyo caso se liquidará y cancelará en su totalidad. Esta cifra no se reajustará anualmente”.

2.6.5 Es decir, en materia de tributos, en este caso, del impuesto de registro, conforme con lo dispuesto por el legislador, procede acercar los valores a unidades o múltiplos de mil, no a cien como se previó en el artículo 16 del Decreto Reglamentario 650 de 1996; por lo tanto, retomando los argumentos sobre la unificación a nivel nacional de los procedimientos en materia de tributos, resta concluir que es evidente la violación alegada por la parte actora.

2.6.6 En consecuencia, **procede la solicitud de suspensión provisional del artículo 16 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, en cuanto dispuso la aproximación al múltiplo de cien más cercano.**

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE

Primero: NEGAR LA MEDIDA CAUTELAR DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL presentada por la parte demandante respecto de los literales h) y l) del artículo 6, del artículo 7 y de la expresión “*solicitud de*” contenida en el inciso 3 del artículo 14 del Decreto Reglamentario 650 de 1996.

Segundo: SUSPENDER PROVISIONALMENTE los incisos cuarto, quinto y séptimo del artículo 15 del Decreto Reglamentario 650 de 1996, en tanto fijan plazos diferentes a los previstos en la ley para la devolución, en los eventos previstos en el mismo artículo.

Tercero: SUSPENDER PROVISIONALMENTE el artículo 16 del Decreto Reglamentario 650 de 1996.

Cuarto: RECONOCER personería jurídica al doctor Juan Carlos López Gómez, para actuar en nombre de la Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en los términos y para los efectos del poder conferido, aportado en el folio 58 del plenario.

Cópiese, notifíquese y cúmplase

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ