



Función Pública

Concepto Sala de Consulta C.E. 00141 de 2016 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil

FONDO ESPECIAL PARA LA ADMINISTRACIÓN DE BIENES DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA NACIÓN FEAB – Naturaleza jurídica y objeto

La Ley 1615 de 2013 se encarga de regular el Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía (FEAB), sobre el cual hacen referencia los artículos 82 y 86 de la Ley 906 de 2004. El Fondo fue creado con el propósito de dotar a la Fiscalía General de la Nación de un mecanismo que le permitiera administrar adecuadamente los bienes que tenía a su cargo. (...) El FEAB tiene como características principales las siguientes: i) Por mandato legal, su naturaleza jurídica es la de una cuenta especial sin personería jurídica que pertenece a la Fiscalía General de la Nación. ii) Los bienes y recursos que administra son bienes susceptibles de valoración económica, y en consecuencia, estos pueden corresponder a bienes: a) muebles, b) inmuebles, c) tangibles, d) intangibles, e) corporales, f) incorporales, y g) en general, a bienes sobre los cuales puede ejercerse el derecho de dominio a la luz del ordenamiento civil. Adicionalmente, son administrados por el Fondo los frutos y rendimientos derivados de los bienes anteriores. Con todo, es importante señalar que los bienes que tienen la calidad de elemento material probatorio y evidencia física no están sujetos a la administración del Fondo. Igualmente, tampoco lo están aquellos bienes que deben ser administrados por otra entidad en atención a la destinación específica determinada por una ley especial. iii) En términos generales, el FEAB tiene las funciones de: a) administración, b) seguimiento, c) evaluación, d) control y e) adopción de las medidas correctivas que sean necesarias para la adecuada administración de los bienes. (...) iv) Los bienes administrados por el Fondo se clasifican en tres grandes grupos: a) bienes con sentencia ejecutoriada a favor de la Fiscalía General de la Nación o del propio Fondo, b) bienes sobre los que se ha decretado una medida cautelar con fines de comiso, y c) los demás bienes que reciba el Fondo a título legítimo. (...) vi) Los bienes, dineros y recursos del Fondo deben destinarse a las finalidades dispuestas en el artículo 10º de la Ley 1615 de 2013. Entre estas se encuentra la financiación de los gastos y costos derivados de la administración y el mantenimiento de los bienes. vii) Los bienes, dineros y recursos que ingresan al Fondo, ya sea de manera temporal o definitiva, deben administrarse de acuerdo a los sistemas señalados en la Ley 1615 de 2013. viii) Finalmente, el Fondo está autorizado para celebrar cualquier acto o contrato dirigido a permitir la eficiente administración de los bienes y recursos

FUENTE FORMAL: LEY 906 DE 2004 / LEY 1142 DE 2007 / LEY 1615 DE 2013

COMISO – Concepto / COMISO – Regulación

El comiso, regulado en los artículos 100 de la Ley 599 de 2000 y 82 de la Ley 906 de 2004, es concebido por la jurisprudencia como la figura jurídica a través de la cual los bienes de la persona penalmente responsable, que provienen o son producto directo o indirecto del delito, o se han utilizado o destinado como medio o herramienta para la ejecución de este, pasan, de acuerdo con el procedimiento dispuesto por la ley, al Estado, principalmente a la Fiscalía General de la Nación. (...) Como características del comiso pueden destacarse, entre otras, las siguientes: i) Busca que los bienes sobre los cuales recae pasen a manos del Estado. ii) Implica la privación definitiva del derecho de dominio para su titular. iii) Es un mecanismo de política criminal para prevenir el delito. (...) Ahora bien, el legislador estableció como medidas cautelares para garantizar el comiso: i) la incautación, ii) la ocupación y iii) la suspensión del poder dispositivo. Mientras las primeras dos medidas son de naturaleza material, la tercera es de naturaleza jurídica. (...) Asimismo, de acuerdo con la ley y la jurisprudencia, la incautación y ocupación de bienes están sujetas a las siguientes reglas: i) las medidas deben ser ordenadas por el Fiscal General de la Nación o su delegado, sin perjuicio de que también puedan tener ocurrencia por el accionar de la policía judicial en los eventos señalados en la ley, ii) dentro de las 36 horas siguientes a su materialización, la Fiscalía debe acudir ante el juez de garantías para que este revise la legalidad de las actuaciones y iii) dentro de los seis meses siguientes a la realización del referido control de legalidad, y antes de que se realice la acusación, el bien debe devolverse al propietario o tenedor legítimo, encausarse al proceso de extinción de dominio, o quedar sometido a una solicitud de comiso definitivo.

FUENTE FORMAL: LEY 906 DE 2004 / LEY 599 DE 2000

FONDO ESPECIAL PARA LA ADMINISTRACIÓN DE BIENES DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA NACIÓN FEAB – Obligación de pago de impuestos sobre los bienes que administra / FONDO ESPECIAL PARA LA ADMINISTRACIÓN DE BIENES DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA NACIÓN FEAB – Pago de obligaciones e impuestos causados con anterioridad al comiso / FONDO ESPECIAL PARA LA ADMINISTRACIÓN DE BIENES DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA NACIÓN FEAB – Calidad de mandatario

El Ministerio de Justicia y del Derecho consulta a la Sala respecto a quién corresponde el pago de las obligaciones e impuestos causados con anterioridad al decreto de la medida cautelar con fines de comiso o al comiso definitivo. (...) Encuentra la Sala que no existe norma expresa en la Ley 1615 de 2013 que exonere del pago de los impuestos, obligaciones o intereses remuneratorios o moratorios a los bienes sujetos a medidas cautelares con fines de comiso o sobre los que se ha decretado el comiso de forma definitiva. Tampoco existe disposición alguna en dicha ley que autorice suspender el proceso de cobro coactivo que tenga como objeto dichos bienes. (...) [Por demás], debe señalarse que tampoco se podría aplicar de forma extensiva el artículo 9º de la Ley 785 de 2002, pues esta disposición al establecer: i) excepciones a las reglas generales en materia de intereses y cobro coactivo, y ii) prohibir al Estado asumir el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien, no es susceptible de interpretarse de manera amplia o analógica, sino por el contrario, de manera estricta.

Siguiendo este razonamiento, tampoco sería posible aplicar el artículo 110 de la Ley 1708 de 2014 habida cuenta que esta disposición, así establezca la no causación de intereses y la suspensión de la exigibilidad de las obligaciones, la prohibición de adelantar acciones judiciales o de cobro coactivo, como también decretar medidas cautelares, al ser esta norma de carácter excepcional impide su empleo de manera analógica a los casos relacionados con los bienes administrados por el FEAB. (...) Así, el pago de las obligaciones tributarias de los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso correspondería a su propietario o poseedor, por ser comúnmente los sujetos pasivos establecidos de acuerdo con la ley de creación del tributo. Sin embargo, como dichos bienes se encuentran en administración por parte del FEAB, así este no sea propietario ni poseedor debería, mientras dichos bienes estén a su cargo, cubrir, por cuenta de quien sí tiene las señaladas calidades, las referidas obligaciones, de acuerdo con lo que a continuación se señala. (...) De esta suerte, el FEAB, al no ser propietario ni poseedor de los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso, sino simplemente su administrador, tal como se desprende de los artículos 86 de la Ley 906 de 2004 y 3º de la Ley 1615 de 2013, no tendría en principio a su cargo la cancelación de los impuestos de los bienes que administra y que tienen como sujetos pasivos a sus dueños o poseedores. Aun así, la Fiscalía General de la Nación, por virtud de las normas que se deben aplicar al FEAB en su condición de administrador de bienes ajenos, como serían las relativas al depósito, secuestro y mandato, tendría la carga de pagar las obligaciones relacionadas con el bien que tenga en custodia, las que incluyen por supuesto las de naturaleza tributaria. (...) Como puede observarse, esta disposición (artículo 2158 del Código Civil) establece que el mandatario tiene la facultad de pagar las deudas del mandante, potestad que debe entenderse en el sentido que incluye tanto el pago de obligaciones tributarias, como de obligaciones de otra índole, pues el artículo no hace ningún tipo de distinción frente a la naturaleza de la deuda. Igualmente, la norma no diferencia entre deudas causadas antes del mandato, de aquellas causadas durante la vigencia de este. De otra parte, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 2279 del Código Civil, las facultades y deberes del mandatario les son igualmente exigibles al secuestro de un inmueble. De ahí que la DIAN haya considerado a este último como un mandatario del propietario. Bajo estas consideraciones, encuentra la Sala que al ser el FEAB el administrador de los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso, y en atención a las obligaciones que de dicha calidad se derivan, corresponde a la Fiscalía General de la Nación pagar los impuestos relacionados con estos bienes. (...) En suma, los impuestos de los bienes sujetos a una medida cautelar con fines de comiso, causados con anterioridad y durante la vigencia de la medida, deben ser pagados por quienes tienen la calidad de sujetos pasivos del tributo, los cuales generalmente son los dueños o poseedores de los bienes. Igualmente, estos últimos tienen a su cargo el pago de las obligaciones de naturaleza no tributaria relacionadas con dichos bienes que se hayan causado antes y durante la vigencia de la medida. Como es posible que los sujetos mencionados no cubran dichos pagos mientras los bienes estén en administración por parte del FEAB, corresponde a la Fiscalía General de la Nación cancelarlos por cuenta de estos. Sin embargo, no puede perderse de vista que el hecho de que la Fiscalía deba pagar los referidos impuestos y obligaciones por razones de la función de administración, no implica que el titular del bien deje de ser responsable de su pago, pues la entidad simplemente actúa por cuenta de este, quien sigue teniendo la calidad de deudor o sujeto pasivo del tributo. Es importante señalar que el pago que realiza la Fiscalía debe hacerse en principio con los recursos del propio Fondo, teniendo en cuenta lo establecido por los artículos 10º de la Ley 1615 de 2013 y 14 de la Resolución 1296 de 2015.

FUENTE FORMAL: LEY 785 DE 2002 / LEY 1708 DE 2014 – ARTÍCULO 110 / LEY 1615 DE 2013 – ARTÍCULO 10 / RESOLUCIÓN 1296 DE 2015

FONDO ESPECIAL PARA LA ADMINISTRACIÓN DE BIENES DE LA FISCALÍA GENERAL DE LA NACIÓN FEAB – Obligación de pago de impuestos sobre los bienes sobre los que se haya decretado el comiso definitivo

Si la obligación o el impuesto causado antes de la adquisición del derecho de dominio, es de aquellos que implican una obligación de naturaleza real, la Fiscalía General de la Nación, como propietaria del bien, y a través del FEAB, deberá pagarla.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL
Consejero ponente: OSCAR DARIO AMAYA NAVAS
Bogotá, D.C., catorce (14) de diciembre dos mil dieciséis (2016)

Radicación número: 11001-03-06-000-2016-00141-00(2310)

Actor: MINISTERIO DE JUSTICIA Y DEL DERECHO

El Ministerio de Justicia y del Derecho consulta a la Sala sobre el cumplimiento de de las obligaciones e impuestos relativos a los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso, que son administrados por el Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación (FEAB).

I. ANTECEDENTES

En el escrito de la consulta, el Ministerio presentó a la Sala las siguientes consideraciones:

1. El artículo 86 de la Ley 906 de 2004, modificado por la Ley 1142 de 2007, otorgó al FEAB la función de administrar los bienes y recursos con fines de comiso. Así, dispuso la norma:

“Los bienes y recursos que sean objeto de medidas con fines de comiso quedarán a disposición del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación para su administración de acuerdo con los sistemas que para tal efecto desarrolle el Fiscal General de la Nación, y deberán ser relacionados en un Registro Público Nacional de Bienes. Tales medidas deberán inscribirse dentro de los tres (3) días siguientes a su adopción en las oficinas de registro correspondientes cuando la naturaleza del bien lo permita”.

- i) El responsable del pago de las obligaciones causadas con anterioridad al decreto de la medida cautelar con fines de comiso, o las que se causen luego de decretado el comiso definitivo, pues no existe una norma especial que regule esta materia.
- ii) No existe un criterio objetivo para determinar si el proceso de cobro coactivo con embargo puede suspenderse una vez ha sido decretada la medida cautelar con fines de comiso.
- iii) Existe igualmente dudas respecto a la causación de intereses durante el periodo comprendido entre el momento en que se decreta la medida de comiso y la terminación del proceso, teniendo en cuenta que la Fiscalía General de la Nación: a) debe restituir los bienes en el estado en que se encuentren si no se ha dispuesto de ellos, b) en caso de que hayan sido vendidos, debe devolver el valor objeto de la compraventa debidamente indexado al IPC y c) si se trata de bienes productivos o que haya tenido bajo su administración para la explotación económica, estos deben devolverse junto con los frutos o productos derivados de la administración comercial, previo descuento de los costos incurridos en la administración del mismo.
- iv) Finalmente, hay inquietudes respecto a si corresponde o no a la Fiscalía General de la Nación cancelar el capital correspondiente a las obligaciones tributarias generadas dentro del periodo de incautación del bien y la terminación del proceso penal.

3. Frente a estos interrogantes, el Ministerio consultante propone como solución a los problemas jurídicos planteados la aplicación por analogía del artículo 9^o de la Ley 785 de 2002². Con todo, también reconoce que podría aplicarse el artículo 29 de la Ley 675 de 2001³, el cual dispone que “existirá solidaridad de su pago entre el propietario anterior y el nuevo propietario del respectivo bien privado, respecto de las expensas comunes no pagadas por el primero, al momento de llevarse a cabo la transferencia del derecho de dominio”.

Con fundamento en lo anterior, el Ministerio de Justicia y del Derecho formula las siguientes PREGUNTAS:

1. *¿A quién corresponde el pago de las obligaciones e impuestos causados con anterioridad a que se decretara la medida cautelar con fines de comiso o el comiso definitivo?*
2. *¿El proceso de cobro coactivo con embargo puede suspenderse cuando se decreta la medida cautelar con fines de comiso?*
3. *¿Durante el periodo comprendido entre el momento en que se decreta la medida cautelar con fines de comiso y la terminación del proceso ¿se causan intereses remuneratorios o moratorios?*
4. *¿Corresponde a la Fiscalía General de la Nación en (sic) cancelar el capital correspondiente a las obligaciones tributarias surgidas dentro del periodo comprendido entre el decreto de la medida cautelar con fines de comiso (incautación – ocupación) del bien y la terminación del proceso penal? De serlo, ¿en qué momento se debe hacer el pago?*

II. CONSIDERACIONES

Con el propósito de responder a las preguntas objeto de consulta, la Sala considera necesario referirse en primera instancia a: i) el FEAB, ii) el comiso, iii) el proceso de cobro coactivo, iv) los intereses remuneratorios y moratorios, v) el hecho generador, el sujeto pasivo y la causación de los impuestos y vi) las obligaciones reales.

a. El Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación (FEAB)

La Ley 1615 de 2013⁴ se encarga de regular el Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía (FEAB)⁵, sobre el cual hacen referencia los artículos 82⁶ y 86⁷ de la Ley 906 de 2004⁸.

El Fondo fue creado con el propósito de dotar a la Fiscalía General de la Nación de un mecanismo que le permitiera administrar adecuadamente los bienes que tenía a su cargo. Así, en la exposición de motivos que dio lugar a la Ley 1615 de 2013 se señaló:

“La presente iniciativa legislativa, busca dotar de mecanismos a la Fiscalía General de la Nación para la Administración de los Bienes en Custodia, los cuales son puestos a disposición de manera provisional en algunos eventos y sobre los cuales se ha decretado el comiso en otros.

(...)

Este proyecto de ley cobra importancia con relación a la problemática actual que se presenta por el número de bienes que han sido puestos a disposición de la Fiscalía General de la Nación, con corte a 30 de septiembre de 2009. La cantidad de bienes incautados es de 2.670.654 con un valor estimado de \$207.374.472.522.

Todo lo anterior lleva a concluir que es necesario dicho proyecto al no poder resolverse esta problemática de forma autónoma, es imprescindible llevar a cabo una buena administración de dichos bienes para cumplir los cometidos de la Fiscalía General de la Nación basándose en una buena gerencia publica (sic), en la búsqueda constante del buen manejo de los recursos a cargo de este”⁹

El FEAB tiene como características principales las siguientes:

i) Por mandato legal, su naturaleza jurídica es la de una cuenta especial sin personería jurídica que pertenece a la Fiscalía General de la Nación¹⁰

ii) Los bienes y recursos que administra son bienes susceptibles de valoración económica, y en consecuencia, estos pueden corresponder a bienes: a) muebles, b) inmuebles, c) tangibles, d) intangibles, e) corporales, f) incorporales, y g) en general, a bienes sobre los cuales puede ejercerse el derecho de dominio a la luz del ordenamiento civil.

Adicionalmente, son administrados por el Fondo los frutos y rendimientos derivados de los bienes anteriores¹¹.

Con todo, es importante señalar que los bienes que tienen la calidad de elemento material probatorio y evidencia física no están sujetos a la administración del Fondo. Igualmente, tampoco lo están aquellos bienes que deben ser administrados por otra entidad en atención a la destinación específica determinada por una ley especial¹²

iii) En términos generales, el FEAB tiene las funciones de: a) administración, b) seguimiento, c) evaluación, d) control y e) adopción de las medidas correctivas que sean necesarias para la adecuada administración de los bienes¹³.

En desarrollo de lo anterior, el FEAB debe:

"1. Ejercer los actos necesarios para la correcta disposición, mantenimiento y conservación de los bienes, de acuerdo con su naturaleza, uso y destino, procurando mantener su productividad.

2. Asegurar los bienes administrados.

3. Realizar las gestiones necesarias con las autoridades pertinentes, para el pago de impuestos, tasas y contribuciones sobre los bienes objeto de administración de propiedad de la Fiscalía General de la Nación.

4. Administrar el Registro Público Nacional de Bienes del Fondo Especial para la Administración de bienes de la Fiscalía General de la Nación de conformidad con lo dispuesto en la presente ley y la reglamentación que se expida.

5. Registrar toda modificación o novedad que se presente sobre la situación de los bienes, en el Registro Público Nacional de Bienes del Fondo Especial para la Administración de bienes de la Fiscalía General de la Nación, el cual deberá ser verificado y actualizado de manera integral permanentemente.

6. Efectuar las provisiones necesarias en una Subcuenta del Fondo, para el evento en que se ordene la devolución de los bienes.

7. Disponer la destrucción y chatarrización de los bienes que amenacen deterioro o ruina y que impliquen grave peligro para la salubridad y seguridad pública, previo concepto técnico de acuerdo con lo establecido en la presente ley, en las normas generales y en las especiales aplicables a cada caso en particular, disponiendo financiera y contablemente lo que corresponda según el caso.

8. Realizar las publicaciones en diarios de amplia circulación cuando se ha ordenado la devolución del bien sin que se haya reclamado y cuando se dé inicio a la actuación con miras a la declaratoria de abandono del bien.

9. Declarar el abandono del bien cuando el mismo no sea reclamado, en los términos establecidos en la presente ley.

10. Expedir los actos administrativos y celebrar los contratos o convenios necesarios para la administración de los bienes entregados provisionalmente de conformidad con los sistemas de administración conforme el régimen de derecho privado y los principios de la función pública y la contratación estatal.

11. Expedir los actos administrativos y celebrar los contratos o convenios necesarios para la administración de los bienes, de conformidad con los sistemas de administración conforme el régimen de derecho privado y los principios de la función pública y la contratación estatal".

iv) Los bienes administrados por el Fondo se clasifican en tres grandes grupos: a) bienes con sentencia ejecutoriada a favor de la Fiscalía General de la Nación o del propio Fondo¹⁴, b) bienes sobre los que se ha decretado una medida cautelar con fines de comiso¹⁵, y c) los demás bienes que reciba el Fondo a título legítimo¹⁶.

v) De acuerdo con el artículo 9º de la Ley 1615 de 2013, el Fondo cuenta con los siguientes recursos:

"Los recursos necesarios para el funcionamiento del Fondo, estarán constituidos por:

1. Las partidas destinadas a la administración del Fondo en el Presupuesto de la Fiscalía General de Nación.

2. Los bienes sobre los cuales se ha declarado el comiso definitivo a favor de la Fiscalía General de la Nación, así como el producto de su administración.

3. Los bienes vacantes y mostrencos que se han adjudicado a la Fiscalía General de la Nación, de conformidad con el artículo 89 de la Ley 906 de 2004, así como el producto de su administración.

4. Los bienes sobre los cuales se ha reconocido la prescripción especial adquisitiva de dominio a favor de la Fiscalía General de la Nación a la que se refiere el artículo 89A de la Ley 906 de 2004.

5. Los frutos y rendimientos que pudieran generar los bienes que hacen parte del Fondo.
6. Los bienes declarados abandonados conforme lo previsto en la presente ley.
7. Las donaciones o aportes en dinero de procedencia nacional o internacional (al fondo de bienes).
8. Los demás recursos que cualquier autoridad competente transfiera al Fondo Especial de bienes, de acuerdo a lo establecido en la ley.
9. Los demás que señalen la ley.”

vi) Los bienes, dineros y recursos del Fondo deben destinarse a las finalidades dispuestas en el artículo 10º de la Ley 1615 de 2013¹⁷. Entre estas se encuentra la financiación de los gastos y costos derivados de la administración y el mantenimiento de los bienes.

vii) Los bienes, dineros y recursos que ingresan al Fondo, ya sea de manera temporal o definitiva, deben administrarse de acuerdo a los sistemas señalados en la Ley 1615 de 2013¹⁸.

viii) Finalmente, el Fondo está autorizado para celebrar cualquier acto o contrato dirigido a permitir la eficiente administración de los bienes y recursos¹⁹.

b. El comiso

El comiso, regulado en los artículos 100²⁰ de la Ley 599 de 2000²¹ y 82²² de la Ley 906 de 2004, es concebido por la jurisprudencia como la figura jurídica a través de la cual los bienes de la persona penalmente responsable, que provienen o son producto directo o indirecto del delito, o se han utilizado o destinado como medio o herramienta para la ejecución de este, pasan, de acuerdo con el procedimiento dispuesto por la ley, al Estado, principalmente a la Fiscalía General de la Nación²³.

En el mismo sentido, la doctrina ha concebido el comiso como una consecuencia jurídica derivada de la comisión de un delito. Así, ha indicado:

*“Bajo las previsiones legales de los artículos 82 y 83 de la Ley 906 de 2004 se debe entender que el comiso es una consecuencia jurídica por la comisión de un delito, que implica la pérdida definitiva a favor del Estado del derecho de dominio que se tenga sobre los bienes allí previstos, supone la declaratoria de responsabilidad penal (...)”*²⁴

Frente a la finalidad que persigue el comiso, la Corte Constitucional señaló:

“En cuanto a la naturaleza y fines del comiso - o decomiso -, es preciso señalar que se trata de una medida que comporta la privación definitiva del dominio de un bien o de un derecho, padecida por su titular, y derivada de la vinculación del objeto con un hecho antijurídico, que puede ser un delito o una falta administrativa. La privación del derecho de dominio por parte de su titular origina el correlativo desplazamiento de la titularidad del bien o del derecho, al Estado.

(...)

*Aunque en materia penal el comiso no está catalogado en estricto sentido como una pena, sí se trata de una consecuencia jurídica de la conducta punible, toda vez que “el Estado no puede avalar o legitimar la adquisición de la propiedad que no tenga como fuente un título válido y honesto; es decir, que la propiedad se obtiene en cierto modo mediante la observancia de los principios éticos”. La protección estatal de la propiedad, “no cubre a la riqueza que proviene de la actividad delictuosa de las personas; es decir, no puede premiarse con el amparo de la autoridad estatal la adquisición de bienes por la vía del delito”*²⁵

Como características del comiso pueden destacarse, entre otras, las siguientes:

- i) Busca que los bienes sobre los cuales recae pasen a manos del Estado²⁶.
- ii) Implica la privación definitiva del derecho de dominio para su titular.
- iii) Es un mecanismo de política criminal para prevenir el delito²⁷, y
- iv) Procede en los siguientes eventos:

“a. Sobre los instrumentos y efectos que no tengan libre comercio, con los que se haya cometido la conducta punible o que provengan de su ejecución, independientemente de su atribución a título de dolo o culpa.

b. En los delitos dolosos, cuando los bienes, que tengan libre comercio y pertenezcan al responsable penalmente, sean utilizados para la realización de la conducta punible, o provengan de su ejecución.

En este caso, el comiso sólo es procedente respecto de los bienes y recursos del penalmente responsable, en el entendido que el artículo 82 de
Concepto Sala de Consulta C.E. 00141 de
2016 Consejo de Estado - Sala de Consulta
y Servicio Civil

la Ley 906 de 2004, desarrolla lo consignado en el artículo 100 del Código Penal, y este faculta la medida exclusivamente en lo que toca con “...bienes, que tengan libre comercio y pertenezcan al responsable penalmente, sean utilizados para la realización de la conducta punible, o provengan de su ejecución”

Bajo este criterio, es posible acudir al mecanismo en los casos en los que los bienes de propiedad del penalmente responsable: (i) provengan o sean producto directo o indirecto del delito; (ii) son utilizados o destinados a ser utilizados en los delitos dolosos como medio o instrumento para la ejecución de los mismos; (iii) cuando los bienes o recursos producto directo o indirecto del delito sean mezclados o encubiertos con bienes de lícita procedencia, en un valor equivalente al estimado como producto del ilícito; (iv) sobre la totalidad de los bienes comprometidos en la mezcla de bienes de ilícita y lícita procedencia, o en el encubrimiento de bienes ilícitos, cuando con tal conducta se configure otro delito; (v) cuando no sea posible la localización, identificación o afectación material de los bienes producto directo o indirecto del delito, en un valor equivalente de estos.

(...)

2. Todas las hipótesis en las que resulta legalmente posible acudir a la figura del comiso, deben ser aplicadas sin perjuicio de los derechos de las víctimas del delito y de los terceros de buena fe.

3. Respecto a los delitos culposos, cuando se trate de bienes que tengan libre comercio, se someterán a los experticios técnicos y se entregarán provisionalmente al propietario, poseedor o tenedor legítimo salvo que se haya solicitado y decretado su embargo y secuestro. Entrega que será definitiva, cuando se garantice el pago de los perjuicios, o se hayan embargado bienes del sindicado en cuantía suficiente para atender al pago de aquellos, o hayan transcurrido diez y ocho (18) meses desde la realización de la conducta, sin que se haya producido la afectación del bien²⁸

Ahora bien, el legislador estableció como medidas cautelares para garantizar el comiso²⁹: i) la incautación, ii) la ocupación y iii) la suspensión del poder dispositivo³⁰. Mientras las primeras dos medidas son de naturaleza material, la tercera es de naturaleza jurídica.

En relación a estas medidas la doctrina ha indicado:

“El fiscal delegado que dirija una indagación o investigación podrá ordenar la incautación u ocupación de bienes o recursos con fines de comiso o extinción de dominio en el entendido que estas medidas se orientan a garantizar la efectividad de las sentencias en donde se ordene el comiso o extinción de dominio de bienes y recursos a favor del Estado, para que el infractor de la norma no solo sea sancionado punitiva sino patrimonialmente, persiguiendo de esta forma con eficacia la riqueza ilícitamente adquirida y evitando la adquisición de derechos por vía del delito”³¹.

Asimismo, de acuerdo con la ley y la jurisprudencia, la incautación y ocupación de bienes están sujetas a las siguientes reglas: i) las medidas deben ser ordenadas por el Fiscal General de la Nación o su delegado, sin perjuicio de que también puedan tener ocurrencia por el accionar de la policía judicial en los eventos señalados en la ley, ii) dentro de las 36 horas siguientes a su materialización, la Fiscalía debe acudir ante el juez de garantías para que este revise la legalidad de las actuaciones y iii) dentro de los seis meses siguientes a la realización del referido control de legalidad, y antes de que se realice la acusación, el bien debe devolverse al propietario o tenedor legítimo³², encausarse al proceso de extinción de dominio, o quedar sometido a una solicitud de comiso definitivo³³.

c. El procedimiento de cobro coactivo

El procedimiento de cobro coactivo ha sido definido por la jurisprudencia como:

“[L]a herramienta mediante la cual la administración puede cobrar directamente, sin instancias judiciales, créditos de los cuales es acreedora”³⁴.

Este procedimiento se caracteriza por: i) ser de naturaleza administrativa y no judicial³⁵ ii) estar fundamentado en los artículos 189 (numeral 20), 209, 238 y 365 de la Constitución Política³⁶, iii) permitir a la administración la ejecución directa de ciertas obligaciones a su favor³⁷, iv) respetar las garantías fundamentales, entre ellas la relativa al debido proceso³⁸, v) contribuir al cumplimiento eficaz de los fines estatales³⁹ y vi) representar una excepción a la competencia de los jueces para ordenar la ejecución de las obligaciones⁴⁰.

El procedimiento de cobro coactivo se encuentra regulado en distintas normas generales y especiales. Así, el artículo 100 de la Ley 1437 de 2011 establece:

“Para los procedimientos de cobro coactivo se aplicarán las siguientes reglas:

- 1. Los que tengan reglas especiales se regirán por ellas.*
- 2. Los que no tengan reglas especiales se regirán por lo dispuesto en este título y en el Estatuto Tributario.*
- 3. A aquellos relativos al cobro de obligaciones de carácter tributario se aplicarán las disposiciones del Estatuto Tributario.*

esos regímenes, se aplicarán las reglas de procedimiento establecidas en la Parte Primera de este Código y, en su defecto, el Código de Procedimiento Civil en lo relativo al proceso ejecutivo singular”.

Igualmente, el procedimiento se encuentra normado en el Estatuto Tributario (artículo 823 y siguientes) y la Ley 1066 de 2006⁴¹.

d. Los intereses remuneratorios y moratorios

Los intereses han sido concebidos por la doctrina como la utilidad o ganancia periódica que genera o produce un capital⁴². A la luz de la normatividad y la jurisprudencia colombiana, una de las formas como estos pueden clasificarse es aquella que distingue entre remuneratorios y moratorios, conceptos frente a los cuales la Corte Suprema de Justicia ha indicado:

“b) Los intereses remuneratorios retribuyen, reeditúan o compensan el costo del dinero, el capital prestado en tanto se restituye al acreedor o el precio debido del bien o servicio mientras se le paga durante el tiempo en el cual no lo tiene a disposición, el beneficio, ventaja o provecho del deudor por tal virtud y el riesgo creditoris de incumplimiento o insolvencia debitoria. Por su naturaleza y función, requieren estipulación negocial (accidentalía negotia) o precepto legal (naturalia negotia), son extraños a la mora e incompatibles con los intereses moratorios, pues se causan y deben durante el plazo o tiempo existente entre la constitución de la obligación y el día del pago o restitución del capital, son exigibles y deben pagarse en las oportunidades acordadas en el título obligacional o, en su defecto, en la ley, esto es, con anterioridad a la misma.

*c) Los intereses moratorios, tienen un carácter eminentemente punitivo y resarcitorio, representan la indemnización de perjuicios por la mora, la presuponen, se causan ex legge desde ésta, sin ser menester pacto alguno -excepto en los préstamos de vivienda a largo plazo en los cuales no se presumen y requieren pacto expreso, art. 19, Ley 546 de 1999- ni probanza del daño presumido iuris et de iure (art. 1617 [2], Código Civil), son exigibles con la obligación principal y deben mientras perdure, sancionar el incumplimiento del deudor y cumplen función compensatoria del daño causado al acreedor mediante la fijación de una tasa tarifada por el legislador, la cual, si bien no es simétrica con la magnitud del daño, se establece en consideración a éste y no impide optar por la indemnización ordinaria de perjuicios ni reclamar el daño suplementario o adicional, acreditando su existencia y cuantía, con sujeción a las reglas generales. A partir de la mora respecto de idéntico período y la misma obligación, estos intereses no son acumulables ni pueden cobrarse de manera simultánea con los remuneratorios, con excepción de los causados y debidos con anterioridad. Producida la mora de la obligación principal sus efectos se extienden a la prestación de pagar intereses mientras no se cumpla lo debido”.*⁴³

En materia tributaria, es importante destacar que la no cancelación de las obligaciones da lugar al pago de intereses moratorios por parte del deudor⁴⁴. Lo anterior atendiendo lo dispuesto por el artículo 634 del Estatuto Tributario, disposición que fue modificada por el artículo 3º de la Ley 788 de 2002⁴⁵ y que señala:

“Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, incluidos los agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios, por cada día calendario de retardo en el pago.

*Los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la Administración de Impuestos en las liquidaciones oficiales, causarán intereses de mora, a partir del vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial”*⁴⁶

La obligación de pagar intereses moratorios por la no cancelación oportuna de las obligaciones tributarias encuentra también sustento legal en el artículo 3º de la Ley 1066 de 2006⁴⁷.

De otra parte, la jurisprudencia de la Sala ha reconocido la posibilidad de que se pacten intereses remuneratorios en los acuerdos de pago relativos a obligaciones de índole tributario. Así, frente a este punto se indicó:

*“Siguiendo estos presupuestos, el legislador en la Ley 1066 de 2006, de manera excepcional y transitoria, previó en el artículo 7º ibídem, la viabilidad de cobrar intereses remuneratorios solamente para el pago de las obligaciones de origen tributario durante el plazo que se pacte”*⁴⁸

e. El hecho generador y la causación del impuesto

De acuerdo con la jurisprudencia de esta Corporación, el hecho generador se encuentra integrado por aspectos materiales, espaciales y temporales⁴⁹, los cuales han sido concebidos en los siguientes términos:

*“Como ya lo ha dicho la Sala en otras oportunidades, el hecho generador de los tributos comprende tres aspectos: i) el aspecto material; ii) el aspecto espacial y, iii) el elemento temporal. La presencia de estos tres aspectos determina si se está frente al supuesto jurídico que da origen a la obligación tributaria. El aspecto material consiste en la descripción abstracta del hecho que el contribuyente realiza o la situación en que se halla. Por su parte, el aspecto espacial es aquel que indica el lugar en el que el contribuyente u obligado realiza el hecho o se encuadra en la situación, descritos por el aspecto material, o el sitio en el que la ley tiene por realizado el hecho o producida tal situación. Y, por último, el aspecto temporal indica el momento en que se configura o el momento en que el legislador tiene por configurada la descripción del comportamiento objetivo contenido en el aspecto material del hecho generador”*⁵⁰

En lo que respecta a la causación del tributo, la ley, la jurisprudencia y la doctrina han concluido que la obligación tributaria se causa, y en consecuencia nace a la vida jurídica, cuando se realiza el hecho generador (o hecho gravado)⁵¹. En esta dirección, se ha indicado:

“Ahora bien, la obligación tributaria nace de la realización del hecho generador, que es el presupuesto abstracto fijado por la ley para configurar cada tributo. Según la doctrina el tributo se causa en el momento en que el aspecto temporal del hecho generador se integra con los restantes elementos y aspectos que lo conforman, lo que trae como consecuencia que se pueda producir el efecto jurídico específico que la ley asigna, que no es otro que el nacimiento de la obligación tributaria”⁵²

Es importante señalar que la causación del impuesto no debe confundirse con su exigibilidad, pues se trata de eventos que no siempre se presentan en el mismo momento:

“De acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, el aspecto temporal del hecho generador indica el momento en que éste se configura y nace la obligación tributaria, la cual es fijada por el legislador, quien en ocasiones ha considerado que debe establecerse en el último momento del período impositivo y, en otros, en el primer momento de realización del hecho imponible. A su vez, la causación y la exigibilidad del impuesto pueden coincidir o no”⁵³

Finalmente, la ocurrencia de todos los elementos del hecho generador, además de establecer el momento en que nace la obligación tributaria, determina las normas sustantivas que la regulan⁵⁴

f. El sujeto pasivo del tributo

El Estatuto Tributario identifica como sujetos pasivos de los tributos a los contribuyentes y responsables⁵⁵ Por su parte, la doctrina nacional los clasifica principalmente en: i) contribuyentes, ii) sustitutos y iii) responsables⁵⁶ tipologías que han sido definidas en los siguientes términos:

“EI CONTRIBUYENTE

Es la persona natural, jurídica o ente sin personería jurídica que realiza el hecho generador o es titular del mismo, y por tanto realiza el hecho generador y asume la posición deudora en la obligación que nace como consecuencia del mismo. (...) En otras palabras, el contribuyente es el obligado al pago de una deuda tributaria propia y es el obligado tributario por antonomasia, siendo el único obligado al pago por realizar el hecho generador.

(...)

EL SUSTITUTO

Los sustitutos son aquellos obligados a pagar una obligación tributaria ya nacida, que no le pertenece a él sino al contribuyente, y deberá pagar en lugar de éste y antes de su vencimiento, es decir, en los términos establecidos para el pago de la obligación. La doctrina latinoamericana conoce a estos sujetos como responsables, pero, como vimos y más adelante profundizaremos, tal denominación responde a otro tipo de sujetos.

(...)

RESPONSABLES

Los responsables son aquellos obligados a responder de una deuda tributaria del contribuyente, ya nacida, vencida y no atendida por éste a su vencimiento. Estos responsables se subdividen en aquellos con garantía personal, con garantía real y los infractores.

En otras palabras, se trata de una persona que, en virtud de la realización de un presupuesto de hecho legalmente previsto, queda sujeta al pago de la deuda tributaria en cumplimiento de una función de garantía, por lo que en la doctrina se ha explicado su posición estableciendo un cierto paralelismo con la institución de la fianza.

La figura del responsable cumple una función de aseguramiento o de garantía de pago⁵⁷.

Ahora bien, la determinación del sujeto pasivo es un elemento del tributo que debe ser establecido por la norma que lo crea⁵⁸. Así por ejemplo, en el caso de Bogotá el artículo 8º del Acuerdo 469 de 2011 señaló como sujetos pasivos del impuesto predial unificado al propietario y al poseedor del predio, entre otros⁵⁹.

En lo que respecta al impuesto sobre vehículos automotores, el artículo 142 de la Ley 488 de 1998 fijó también como sujetos pasivos al propietario o poseedor del vehículo⁶⁰.

Adicionalmente, en el caso de los impuestos departamentales y municipales debe tomarse en consideración lo dispuesto por el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010⁶¹.

g. El caso concreto

1. El pago de las obligaciones e impuestos causados con anterioridad al decreto de la medida cautelar con fines de comiso o al comiso definitivo

El Ministerio de Justicia y del Derecho consulta a la Sala respecto a quién corresponde el pago de las obligaciones e impuestos causados con anterioridad al decreto de la medida cautelar con fines de comiso o al comiso definitivo. Con el propósito de responder a este interrogante, la Sala se referirá a:

i) La obligación que recae en la Fiscalía General de la Nación de pagar los tributos y obligaciones de los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso, en virtud de la calidad que tiene el FEAB de administrador de dichos bienes.

ii) La obligación de pagar los tributos y obligaciones de la Fiscalía General de la Nación como adjudicataria del bien sobre el cual se decretó el comiso definitivo.

Esta forma de abordar el estudio, obedece a que el deber de la Fiscalía General de la Nación de cubrir dichos pagos, si hay lugar a ello, dependerá de la calidad con la que actúe respecto del bien que fue objeto del comiso.

Asimismo, el análisis se referirá a la Fiscalía General de la Nación toda vez que: i) el FEAB es una cuenta especial sin personería jurídica que pertenece a este organismo y ii) los bienes sobre los cuales se decreta el comiso son adjudicados en principio a esta⁶²

1) Sobre la obligación de la Fiscalía General de la Nación de pagar los tributos y obligaciones que se hayan generado respecto de los bienes cuya administración corresponde al FEAB por haber sido objeto de medidas cautelares con fines de comiso.

Encuentra la Sala que no existe norma expresa en la Ley 1615 de 2013 que exonere del pago de los impuestos, obligaciones o intereses remuneratorios o moratorios a los bienes sujetos a medidas cautelares con fines de comiso o sobre los que se ha decretado el comiso de forma definitiva. Tampoco existe disposición alguna en dicha ley que autorice suspender el proceso de cobro coactivo que tenga como objeto dichos bienes.

Al revisar la historia legislativa de la Ley 1615 de 2013 se encuentra que el texto original del proyecto de ley incluía una disposición específica o particular para regular lo referente a las obligaciones tributarias sobre los bienes que integran el Fondo. Así, el artículo 14 señalaba:

“Impuestos. Quedarán exceptuados del pago de impuestos que se causen, los bienes que se encuentran bajo la administración provisional del Fondo, así mismo, tampoco causaran intereses ni sanciones durante el tiempo en que se encuentren cobijados por medidas cautelares, siendo en todo caso una obligación a cargo del titular del bien.

En cualquier caso, decretado el comiso de los bienes a favor de la Fiscalía General de la Nación, las deudas por tales conceptos no se trasladarán a esta.”

Frente a esta norma, la Fiscalía General de la Nación indicó durante el trámite legislativo:

“(…) algunos tenían la inquietud con el tema tributario, la declaratoria de comiso significa que un juez de la República, ha señalado que la Fiscalía General de la Nación se convierte en titular del bien, producto de la actuación penal del proceso penal, a partir de allí y una vez ejecutoriada la providencia que así lo defina, pues como propietarios automáticamente nos surge la carga tributaria que ello lleva inmerso.

Si estamos frente a un inmueble pues será el impuesto predial y si estamos frente a un vehículo será el impuesto de vehículos, adicionalmente también hemos previsto que frente al titular que no tiene la posibilidad de disfrutar materialmente de bien porque el mismo se encuentra a órdenes del proceso penal, que frente a ellos no se cause el tema tributario ¿Por qué? Porque no están ejerciendo en su totalidad el derecho de propiedad, tienen sesgado lo que es el uso y el goce del mismo, entonces esto también nos parece muy importante para contribuir a lo que corresponde al derecho de la propiedad y no ir en contravía de esas facultades que se derivan de dicho derecho constitucional, en este escenario pues creo que esos son los aspectos más importantes para relevar del proyecto que ha sido presentado.

(...)

Bueno lo primero respecto a los comentarios y observaciones hechos al proyecto es bueno volver a comentarles lo siguiente; el proyecto dispone dos obligaciones tributarias diferentes la primera tal como usted lo señaló, la que se encuentra en el numeral 3 del artículo 3° referido a realizar las gestiones necesarias ante las autoridades pertinentes para el pago de impuestos esta función en cabeza del Fondo es única y exclusivamente frente a los bienes en donde se hubiere declarado el comiso, es decir donde un juez de la República hubiere dispuesto que el bien pasa a ser de propiedad de la Fiscalía General de la Nación, al convertirnos en propietarios automáticamente nos surge una de las obligaciones connaturales que es asumir la carga tributaria que se derive de dicha propiedad, la previsión tributaria que se establece en el artículo 14 hace referencia a los bienes que hubieren sido entregados al Fondo en carácter provisional, es decir los que siguen afectos a una investigación penal, donde no se hubiera resuelto su destino final, por eso hacemos la distinción en unos somos propietarios en los otros meros administradores o custodios de los mismos”⁶³

Si bien de lo descrito puede observarse, que los asuntos relativos a: i) la exención de impuestos de los bienes del Fondo, ii) la no generación de intereses remuneratorios y moratorios durante el tiempo en que los bienes se encuentran cobijados por medidas cautelares y iii) la prohibición, una vez decretado el comiso, de trasladar a la Fiscalía General de la Nación las deudas por estos conceptos, fueron previstos inicialmente por el artículo 14 del proyecto de ley, lo cierto es que no se incluyeron en el texto final de la Ley 1615 de 2013 por considerarse que iba en contravía

de los artículos 154 y 194 de la Carta Política⁶⁴.

Ahora bien, el Ministerio consultante propone la aplicación del artículo 9º de la Ley 785 de 2002 para resolver el problema jurídico que se analiza. Esta norma señala:

“Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios durante el proceso de extinción de dominio, y en ese lapso se suspenderá el término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva. Declarada la extinción de dominio, y una vez enajenados los bienes, se cancelará el valor tributario pendiente por pagar con cargo al producto de la venta. En ningún caso el Estado asumirá el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien”.

A propósito de esta norma, cabe anotar que la Corte Constitucional en su oportunidad realizó un análisis sobre la misma y consideró que esta disposición no establecía una exoneración al pago de tributos, pues solamente determinó la suspensión de las obligaciones tributarias pendientes para que pudieran ser canceladas una vez el proceso de extinción de dominio hubiera terminado o se hubiera declarado la referida extinción⁶⁵. Asimismo, estimó que la norma buscaba la protección de los intereses del Estado al determinar que en ningún caso podía este asumir el pago de las obligaciones tributarias causadas de forma anterior a la incautación del bien⁶⁶. Finalmente, señaló que la suspensión del término para iniciar o continuar con los procesos de jurisdicción coactiva mientras se declaraba la extinción de dominio sobre el bien, era un mecanismo importante para evitar contradicciones como las que se presentaban cuando en el proceso de extinción se cuestionaba la legitimidad de la propiedad, y a su vez existía un proceso paralelo que perseguía la satisfacción de una obligación con ese mismo bien⁶⁷.

De igual forma, podría considerarse que al caso objeto de estudio resulta aplicable el artículo 110 de la Ley 1708 de 2014⁶⁸ el cual señala frente a los bienes improductivos sujetos a extinción de dominio, lo siguiente:

“Pago de obligaciones de bienes improductivos. Las obligaciones que se causen sobre bienes con extinción de dominio o sobre bienes con medidas cautelares, tales como cuotas o expensas comunes, servicios públicos, y que son improductivos por no generar ingresos en razón a su situación o estado, se suspenderá su exigibilidad y no se causarán intereses, hasta cuando ocurra alguno de los siguientes eventos:

a) La generación de ingresos suficientes, hasta concurrencia de lo producido;

b) La enajenación y entrega del bien.

En el evento previsto en el literal b), el nuevo propietario del bien deberá sufragar el importe de las obligaciones no pagados durante la suspensión, dentro de los treinta días siguientes al cese de la suspensión.

Durante el tiempo de suspensión, las obligaciones a cargo de dichos bienes no podrán ser objeto de cobro por vía judicial ni coactiva, ni los bienes correspondientes podrán ser objeto de medidas cautelares”.

Revisado el proyecto de ley y las normas descritas anteriormente, se advierte en primer lugar que si se interpretaran las disposiciones de la Ley 1615 de 2013 en el sentido de reconocer la existencia de los beneficios que quiso tener en cuenta el artículo 14 del proyecto que dio lugar a la ley en mención, se estaría actuando en clara contravía de la voluntad del legislador, pues es palmario que este mismo en el texto final los excluyó.

En segundo lugar, debe señalarse que tampoco se podría aplicar de forma extensiva el artículo 9º de la Ley 785 de 2002, pues esta disposición al establecer: i) excepciones a las reglas generales en materia de intereses y cobro coactivo, y ii) prohibir al Estado asumir el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien, no es susceptible de interpretarse de manera amplia o analógica, sino por el contrario, de manera estricta⁶⁹. Siguiendo este razonamiento, tampoco sería posible aplicar el artículo 110 de la Ley 1708 de 2014 habida cuenta que esta disposición, así establezca la no causación de intereses y la suspensión de la exigibilidad de las obligaciones, la prohibición de adelantar acciones judiciales o de cobro coactivo, como también decretar medidas cautelares, al ser esta norma de carácter excepcional impide su empleo de manera analógica a los casos relacionados con los bienes administrados por el FEAB.

Teniendo en cuenta que no hay disposición en la Ley 1615 de 2013 que reconozca excepciones frente a la causación de impuestos e intereses moratorios o remuneratorios, o al inicio o continuación de procesos de cobro coactivo, respecto de bienes sujetos a una medida cautelar con fines de comiso ni tampoco existe norma aplicable por analogía al caso sometido a estudio, es forzoso concluir que deben aplicarse las reglas generales que regulan dichas materias.

Así, el pago de las obligaciones tributarias de los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso correspondería a su propietario o poseedor, por ser comúnmente los sujetos pasivos establecidos de acuerdo con la ley de creación del tributo⁷⁰. Sin embargo, como dichos bienes se encuentran en administración por parte del FEAB, así este no sea propietario ni poseedor debería, mientras dichos bienes estén a su cargo, cubrir, por cuenta de quien sí tiene las señaladas calidades, las referidas obligaciones, de acuerdo con lo que a continuación se señala.

A la luz de la Ley 1615 de 2013, el FEAB no es propietario ni poseedor de los bienes que tiene en administración. En efecto, no tiene el dominio, toda vez que ninguna de las medidas cautelares con fines de comiso generan o conllevan la pérdida del derecho de propiedad que tiene el titular sobre el bien. En esta dirección, la Corte Constitucional ha señalado que la incautación y la ocupación simplemente:

“[C]omportan la toma de posesión, por parte de la autoridad competente, de los bienes objeto de las mismas. Su fin es sacar del comercio los bienes y recursos considerados como susceptibles de comiso, mientras se toma una decisión definitiva al respecto”⁷¹

Por su parte, la suspensión del poder dispositivo no genera la desaparición del derecho de dominio, pues esta busca, como su nombre lo indica, evitar cualquier enajenación o negocio jurídico sobre los bienes o recursos objeto de la medida⁷².

Tampoco puede catalogarse al FEAB como poseedor del bien, como quiera que de acuerdo con los artículos 762 y 775 del Código Civil es poseedor quien tiene la tenencia de una cosa con ánimo de señor y dueño⁷³ y mero tenedor, quien la tiene reconociendo dueño ajeno⁷⁴.

De esta suerte, el FEAB, al no ser propietario ni poseedor de los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso, sino simplemente su administrador, tal como se desprende de los artículos 86 de la Ley 906 de 2004⁷⁵ y 3º de la Ley 1615 de 2013⁷⁶, no tendría en principio a su cargo la cancelación de los impuestos de los bienes que administra y que tienen como sujetos pasivos a sus dueños o poseedores.

Aun así, la Fiscalía General de la Nación, por virtud de las normas que se deben aplicar al FEAB en su condición de administrador de bienes ajenos⁷⁷, como serían las relativas al depósito⁷⁸, secuestro⁷⁹ y mandato⁸⁰, tendría la carga de pagar las obligaciones relacionadas con el bien que tenga en custodia, las que incluyen por supuesto las de naturaleza tributaria.

Sobre el mandato y sus efectos la Corte Suprema de Justicia ha señalado:

“Acerca del «mandato» en general, el artículo 2142 del Código Civil, en lo pertinente prevé que «es un contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera»

(...)

Esta Corporación, en fallo CSJ SC, 16 dic. 2010, rad. 2005-00181-01, acerca del mencionado acuerdo, en lo pertinente sostuvo:

(...)

En uno u otro caso, el mandato podrá contener o no la representación.

Cuando es representativo, el mandatario actúa en nombre, por cuenta y riesgo del mandante, invocando, dando a conocer o haciendo cognoscible esta condición (contemplatio domini), los efectos jurídicos del acto o negocio jurídico celebrado, concluido o ejecutado dentro de los precisos límites, facultades y atribuciones otorgadas en el poder (procura), tanto inter partes cuanto respecto de terceros, recaen en forma directa e inmediata sobre el patrimonio del dominus, titular exclusivo de los derechos y sujeto único de las obligaciones, por ende, de las acciones y pretensiones inherentes, como si hubiera actuado e intervenido directa y personalmente.

(...)

Contrario sensu, en el mandato no representativo, en rigor, el mandatario carece de la representación del mandante, y por consiguiente, actúa a riesgo y por cuenta ajena pero en su propio nombre, en cuyo caso, se presenta como parte directa interesada y frente a terceros figura como titular de los derechos, es sujeto pasivo de las obligaciones, ostenta la posición de parte, tiene legitimación jurídica para exigirlos y está sometido a las acciones y pretensiones respectivas.

La figura legis, precisa que el agente, no obstante actuar por cuenta ajena en virtud del encargo de gestión, lo hace en nombre propio, ya por expresarlo, bien por ausencia de claridad y precisión al tratar con tercero, en cuyo caso, los efectos del acto se radican exclusivamente en su patrimonio. Naturalmente, la fisonomía del mandato no representativo, comporta al interés final del mandante y, por lo mismo, en definitiva sobre su patrimonio recaerán las consecuencias benéficas o adversas de los actos o negocios comprendidos en el encargo de gestión, ejecutado por su cuenta y riesgo, aunque en nombre propio por el mandatario”.

En lo que se refiere a la conducta que debe esperarse del mandatario, la misma Corporación ha indicado que este no debe limitarse a la simple custodia y conservación de los bienes, sino que debe buscar su explotación económica y actuar con la diligencia y cuidado del dueño⁸¹.

Por su parte el artículo 2158 del Código Civil determina las facultades del mandatario en los siguientes términos:

“El mandato no confiere naturalmente al mandatario más que el poder de efectuar los actos de administración, como son pagar las deudas y cobrar los créditos del mandante, perteneciendo unos y otros al giro administrativo ordinario; perseguir en juicio a los deudores, intentar las acciones posesorias e interrumpir las prescripciones, en lo tocante a dicho giro; contratar las reparaciones de las cosas que administra, y comprar los materiales necesarios para el cultivo o beneficio de las tierras, minas, fábricas u otros objetos de industria que se le hayan encomendado.

Para todos los actos que salgan de estos límites, necesitará de poder especial.”⁸²

Como puede observarse, esta disposición establece que el mandatario tiene la facultad de pagar las deudas del mandante, potestad que debe entenderse en el sentido que incluye tanto el pago de obligaciones tributarias, como de obligaciones de otra índole, pues el artículo no hace ningún tipo de distinción frente a la naturaleza de la deuda. Igualmente, la norma no diferencia entre deudas causadas antes del mandato, de aquellas causadas durante la vigencia de este.

De otra parte, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 2279 del Código Civil, las facultades y deberes del mandatario les son igualmente exigibles al secuestre de un inmueble⁸³. De ahí que la DIAN haya considerado a este último como un mandatario del propietario⁸⁴.

Bajo estas consideraciones, encuentra la Sala que al ser el FEAB el administrador de los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso, y en atención a las obligaciones que de dicha calidad se derivan, corresponde a la Fiscalía General de la Nación pagar los impuestos relacionados con estos bienes.

La postura sostenida por la Sala es afín con la adoptada por la doctrina especializada y la jurisprudencia al analizar el caso de la administración de bienes sujetos a un proceso de extinción de dominio. En esta dirección, la Secretaría de Hacienda Bogotá señaló:

“Es importante aclarar que, aunque mientras se encuentra en curso el proceso de extinción de dominio el afectado pierde las facultades de disposición y administración de los bienes objeto del mismo, con el fin de evitar que los enajene, éste continúa siendo el titular de los derechos de dominio hasta que se determine si estos son devueltos o si es extinguido el derecho de dominio a favor del Estado; por lo tanto, sólo hasta cuando finalice dicho proceso y se declare la titularidad de los bienes a favor del Estado, el afectado con la medida de extinción del derecho de dominio deja de tener derechos reales sobre la propiedad de los bienes; sin embargo, teniendo en cuenta que la entidad administradora del Frisco debe ser diligente y eficiente en el cumplimiento de sus funciones, a partir del momento en que los bienes son incautados y puestos a su disposición, debe presentar las declaraciones a nombre del contribuyente y pagar los impuestos liquidados en las mismas, dentro del término legal, con los dineros que produzcan los mismos o, si no, en forma posterior con cargo a la venta de los bienes si estos son objeto de extinción de dominio a favor del Estado.

Si durante el proceso de extinción de dominio la entidad administradora del Frisco no cumple con su obligación formal de declarar como administrador del bien, debe responder con sus propios recursos por las sanciones por no declarar a que haya lugar; de igual manera, si tiene con que pagar los impuestos en forma oportuna y no lo hace, debe responder por los intereses de mora que se generen, los cuales debe pagar con los recursos propios. Al respecto, en el Concepto No. 1182 de 2005 de la Subdirección Jurídico tributaria, se indicó:

“En este orden de ideas, en el caso en que la Dirección Nacional de Estupefacientes

tenga con que pagar los impuestos en forma oportuna resultado de su administración eficiente y no lo haga, se generarán los respectivos intereses remuneratorios y de mora, debiendo responder con sus recursos propios, por su falta de cuidado y diligencia como administrador del bien”.

(...)

Si pese a todas las gestiones y eficiente desempeño de la entidad administradora del Frisco, los bienes no fueron productivos y fue declarada la extinción del derecho de dominio a favor del Estado, dicha entidad no está obligada a cancelar intereses de mora en razón a que nadie está obligado a lo imposible; por lo tanto, habrá lugar a ajustar la cuenta corriente individual de los contribuyentes por las vigencias que se causaron durante el trámite del proceso de extinción de dominio.

Así mismo, si los bienes objeto de un proceso de extinción de dominio son devueltos a su propietario, en ningún caso se cobrarán intereses remuneratorios y/o de mora al propietario de los mismos por las vigencias que se causaron durante el proceso de extinción de dominio, en razón a que él no los tuvo a su disposición y, por ende, no podía responder por ese concepto; al este respecto, la Corte Constitucional en la sentencia C-887 de 2004, señaló: “(...) en ningún caso se obligará al particular a pagar intereses moratorios o remuneratorios, del bien que no tuvo a su disposición (...)”.

De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que la entidad administradora del Frisco, debe ser diligente y eficiente en el cumplimiento de sus funciones como administradora de los bienes incautados y puestos a su disposición y garantizar que los mismos sean o continúen siendo productivos y evitar que su conservación y custodia genere erogaciones para el presupuesto público, de manera subsidiaria con el propietario debe garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de tipo formal, como lo es la presentación oportuna de las declaraciones de impuestos y la cancelación de los mismos con el producto del bien entregado a su cuidado.

En caso que durante el proceso de extinción de dominio la entidad administradora del Frisco, no haya presentado las declaraciones del impuesto del bien incautado, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá -DIB-, en el proceso de determinación a que haya lugar, vinculará al propietario del inmueble y subsidiariamente a la Dirección Nacional de Estupefacientes por no haber presentado las declaraciones respectivas. Este proceso debe ser realizado dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar por la Administración Tributaria.

Teniendo en cuenta que la entidad administradora del Frisco, tiene entre sus deberes el pago oportuno de los impuestos de los bienes incautados, siempre que los ingresos que ellos produzcan así lo permitan, cuando no tenga el dinero para cancelar oportunamente los impuestos, puede solicitar facilidades para el pago de los mismos, así como para la cancelación de los intereses de mora y de las sanciones a que haya lugar; en todo caso, la entidad administradora del Frisco debe ser diligente y eficiente en el cumplimiento de sus funciones como administradora de los bienes incautados que sean puestos a su disposición”⁸⁵.

En el mismo sentido, la Corte Constitucional determinó en la sentencia C-887 de 2004 que la extinta Dirección Nacional de Estupefacientes debía pagar los impuestos de los bienes que administraba:

“Tampoco puede considerarse que la norma acusada establezca una exención en relación con los tributos de propiedad de los entes territoriales, ya que dentro de los actos de administración, le corresponderá a la Dirección Nacional de Estupefacientes ejercer las actuaciones necesarias

para el mantenimiento y conservación del bien, así como garantizar el pago oportuno de los impuestos (decreto 1461 de 2000), pago que se realiza a favor de la entidad donde se encuentre inscrito el bien incautado.

En este sentido, deberá entenderse que si el pago del impuesto se hace a tiempo, no tiene porqué generarse un interés moratorio.

En todo caso, el valor de los impuestos que pertenezcan a la entidad territorial, seguirán siendo de ésta y a ella le deberán ser cancelados por la Dirección Nacional de Estupefacientes, si para el efecto se perciben ingresos como consecuencia de su administración. En caso de no ser así, se pagarán por el propietario del bien, si no se declara la extinción de dominio, o por el adquirente, si el bien se enajena luego de la declaración de extinción de dominio, en ningún caso se obligará al particular a pagar intereses moratorios o remuneratorios, del bien que no tuvo a su disposición”.

De esta forma, la obligación de la Fiscalía General de la Nación de cubrir, por cuenta del propietario o poseedor del bien, los impuestos y las obligaciones relacionadas con los bienes que administra el FEAB, aplica tanto en el caso de aquellas causadas con anterioridad a la medida cautelar, como en las que se causen luego de decretada, pues el Fondo: i) adelanta la administración de los bienes por cuenta del titular de los mismos, ii) en su calidad de administrador, y por tanto de mandatario del titular del bien, tiene la facultad de pagar las deudas de éste último, iii) tiene la obligación de realizar los actos requeridos para la adecuada disposición, mantenimiento y conservación de los bienes, buscando además conservar su productividad, y iv) debe actuar de forma diligente y eficiente en el cumplimiento de sus funciones. Finalmente, el no pago de las obligaciones causadas, ya sea antes o durante la vigencia de la medida cautelar, podrían dar lugar al inicio de procesos judiciales o de cobro coactivo que en últimas lleven a la pérdida del bien⁸⁶

En suma, los impuestos de los bienes sujetos a una medida cautelar con fines de comiso, causados con anterioridad y durante la vigencia de la medida, deben ser pagados por quienes tienen la calidad de sujetos pasivos del tributo, los cuales generalmente son los dueños o poseedores de los bienes. Igualmente, estos últimos tienen a su cargo el pago de las obligaciones de naturaleza no tributaria relacionadas con dichos bienes que se hayan causado antes y durante la vigencia de la medida.

Como es posible que los sujetos mencionados no cubran dichos pagos mientras los bienes estén en administración por parte del FEAB, corresponde a la Fiscalía General de la Nación cancelarlos por cuenta de estos. Sin embargo, no puede perderse de vista que el hecho de que la Fiscalía deba pagar los referidos impuestos y obligaciones por razones de la función de administración, no implica que el titular del bien deje de ser responsable de su pago, pues la entidad simplemente actúa por cuenta de este, quien sigue teniendo la calidad de deudor o sujeto pasivo del tributo.

Es importante señalar que el pago que realiza la Fiscalía debe hacerse en principio con los recursos del propio Fondo, teniendo en cuenta lo establecido por los artículos 10º de la Ley 1615 de 2013⁸⁷ y 14⁸⁸ de la Resolución 1296 de 2015⁸⁹.

De otra parte, en lo que respecta al momento para el pago de las obligaciones tributarias causadas desde el decreto de la medida cautelar con fines de comiso y la terminación del proceso penal, pregunta que realiza también el Ministerio de Justicia y del Derecho, considera la Sala que al no existir norma expresa que suspenda dicho pago, este debe realizarse por la Fiscalía dentro los plazos determinados por las correspondientes autoridades tributarias⁹⁰.

En este punto es importante indicar que no es posible la aplicación analógica del artículo 9º de la Ley 785 de 2002, como lo sugiere el Ministerio consultante, puesto que si bien, la norma permite que los impuestos causados durante el proceso de extinción de dominio se cancelen una vez se haya declarado la extinción y enajenados los bienes, dicha disposición es de carácter excepcional.

2) La obligación de pagar los tributos y obligaciones de la Fiscalía General de la Nación como propietaria del bien sobre el cual se decretó el comiso definitivo

El artículo 82 de la Ley 906 de 2004 señala como regla general que los bienes objeto de comiso pasarán de forma definitiva a la Fiscalía General de la Nación. Ante esta situación, es necesario establecer la responsabilidad de la entidad, como nueva propietaria, frente a las obligaciones y los impuestos relacionados con los bienes recibidos.

a) Obligaciones e impuestos causados antes de la adquisición del derecho de dominio

Para resolver este asunto, sea lo primero indicar que se debe analizar las particularidades de cada caso con el fin de definir si las disposiciones que regulan la situación, establecen la obligación del pago respectivo. Así por ejemplo, en el caso de bienes sometidos al régimen de propiedad horizontal, el artículo 29 de la Ley 675 de 2001 define la responsabilidad solidaria entre el antiguo y el nuevo propietario frente a las expensas comunes no pagadas por el primero⁹¹.

También debe observarse el tipo de obligación para determinar el sujeto obligado a realizar el pago. De esta suerte, cuando se trate de obligaciones e impuestos que comporten una obligación de naturaleza real⁹², si la Fiscalía General de la Nación no los cubrió cuando estuvo administrando los bienes, le corresponde ahora, como propietaria, su cancelación, tal como ocurre, por ejemplo, en el caso del impuesto predial unificado, regulado en el artículo 60 de la Ley 1430 de 2010 que establece:

“Carácter real del impuesto predial unificado. El impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario, de tal suerte que el respectivo municipio podrá perseguir el inmueble sea quien fuere el que lo posea, y a cualquier título que lo haya adquirido.

Esta disposición no tendrá lugar contra el tercero que haya adquirido el inmueble en pública subasta ordenada por el juez, caso en el cual el juez deberá cubrirlos con cargo al producto del remate.

Para autorizar el otorgamiento de escritura pública de actos de transferencia de domicilio sobre inmueble, deberá acreditarse ante el notario que el predio se encuentra al día por concepto del impuesto predial.

Para el caso del autoavalúo, cuando surjan liquidaciones oficiales de revisión con posterioridad la transferencia del predio, la responsabilidad para el pago de los mayores valores determinados recaen en cabeza del propietario y/o poseedor de la respectiva vigencia fiscal⁹³.

Esta norma ha sido interpretada por la doctrina en el sentido de que el referido impuesto incorpora una obligación real⁹⁴.

“Ahora bien a partir de la expedición de la Ley 1430 de 2010, en el artículo 60 se introdujo un cambio importante pues esta ley dispuso que del IPU nace una obligación real y no una obligación personal. Se debe aclarar que el IPU fue y sigue siendo un gravamen real, pues, como se explicó, el aspecto material se define con total independencia del elemento subjetivo, y sobre esto no hay ninguna modificación; no obstante, ahora de él nace una obligación real y no una obligación personal como ocurrió hasta la expedición de la Ley 1430 de 2010”.

Las implicaciones de este cambio son trascendentales pues significa que el sujeto activo de la obligación (municipios y distritos) puede perseguir el bien para hacer efectivo el pago del impuesto, independientemente de quién sea su propietario y el título al que lo haya adquirido⁹⁵.

Asimismo, la Secretaría de Hacienda de Bogotá indicó en el concepto 1207 de 2011 del 28 de marzo de 2011:

“Otorga la Ley, carácter de gravamen real al impuesto predial unificado, siendo su consecuencia más importante que podrá hacerse efectivo independientemente de quien sea su propietario. No obstante lo anterior, es necesario precisar que este tratamiento aplica respecto de las transferencias de dominios que se realicen a partir de la vigencia de la ley y transmiten exclusivamente las obligaciones contenidas en declaraciones privadas a cargo del tradente. No obstante lo anterior, es necesario precisar que el carácter de gravamen real lo ostenta el impuesto predial unificado que se causa a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, luego frente a las obligaciones derivadas de períodos anteriores la obligación es netamente personal de tal suerte que sólo podrá perseguirse al propietario o poseedor de la respectiva vigencia fiscal, sin que sea posible perseguir el predio cuando éste está en cabeza de una persona diferente al deudor del respectivo período”.

Uno de los efectos principales de las obligaciones reales⁹⁶ es que la obligación se transfiere con el derecho real que recae sobre la cosa. Así, se ha señalado:

“Es lo que la doctrina ha venido en llamar obligaciones propter rem.

Esta especie de obligaciones presenta dos particularidades esenciales: La primera consiste en que el deudor adquiere ese carácter por ser propietario o poseedor de la cosa; y la segunda en que la obligación se traspa al respectivo titular de la posesión o dominio. De suerte que si cambia el propietario o poseedor, cambia también, al mismo tiempo, el sujeto pasivo de la obligación, desvinculándose de ésta, de modo automático, el enajenante. De ahí que a estas obligaciones suela llamárseles “ambulatorias”⁹⁷.

En consecuencia, si la obligación o el impuesto causado antes de la adquisición del derecho de dominio, es de aquellos que implican una obligación de naturaleza real, la Fiscalía General de la Nación, como propietaria del bien, y a través del FEAB, deberá pagarla.

b) Obligaciones e impuestos causados después de la adquisición del derecho de dominio por parte de la Fiscalía General de la Nación

La Fiscalía General de la Nación está obligada a pagar las obligaciones e impuestos relacionados con el bien adjudicado, que se hayan causado a partir del momento en que ostenta el derecho de dominio sobre el bien. Lo anterior, en virtud de lo establecido en el artículo 3º de la Ley 1615 de 2013⁹⁸ y a que la calidad de propietario lo hace sujeto pasivo de impuestos y obligaciones, tal como ocurre, por ejemplo, con el impuesto predial, de vehículos, o la Ley de Propiedad Horizontal⁹⁹

2. La suspensión del proceso de cobro coactivo

El Ministerio de Justicia y del Derecho pregunta igualmente si un proceso de cobro coactivo con embargo puede suspenderse como consecuencia del decreto de una medida cautelar con fines de comiso.

A juicio de la Sala, la respuesta a este interrogante es negativa, pues no existe en la Ley 1516 de 2013 ni en las normas que regulan el referido proceso disposición alguna que permita la suspensión con fundamento en dicha causal.

En efecto, el artículo 841 del Estatuto Tributario autoriza suspender el proceso de cobro coactivo cuando se celebra un acuerdo de pago con la Administración¹⁰⁰. Justamente, frente a esta figura la jurisprudencia del Consejo de Estado tuvo la oportunidad de indicar:

“Ahora bien, el Estatuto Tributario únicamente señala la suspensión del proceso de cobro coactivo, en el caso en que se suscribe un acuerdo de pago, sin hacer referencia a otros casos en que puede proceder esta figura. De tal forma que ante la ausencia de disposición expresa, y toda vez que la consecuencia de la excepción contemplada en el numeral 5º del artículo 831 del E.T. no es la terminación del proceso coactivo, sino su suspensión, por no encontrarse en firme el título ejecutivo, necesariamente habrá que remitirse a la regulación que para el efecto establece el

Código de Procedimiento Civil.”¹⁰¹

Por su parte, el artículo 101 de la Ley 1437 de 2011 permite la suspensión del proceso de cobro coactivo cuando tenga ocurrencia alguna de los eventos allí señalados:

“Sólo serán demandables ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, en los términos de la Parte Segunda de este Código, los actos administrativos que deciden las excepciones a favor del deudor, los que ordenan llevar adelante la ejecución y los que liquiden el crédito.

La admisión de la demanda contra los anteriores actos o contra el que constituye el título ejecutivo no suspende el procedimiento de cobro coactivo. Únicamente habrá lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de cobro coactivo:

1. Cuando el acto administrativo que constituye el título ejecutivo haya sido suspendido provisionalmente por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo; y

2. A solicitud del ejecutado, cuando proferido el acto que decida las excepciones o el que ordene seguir adelante la ejecución, según el caso, esté pendiente el resultado de un proceso contencioso administrativo de nulidad contra el título ejecutivo, salvo lo dispuesto en leyes especiales. Esta suspensión no dará lugar al levantamiento de medidas cautelares, ni impide el decreto y práctica de medidas cautelares.

Parágrafo. Los procesos judiciales contra los actos administrativos proferidos en el procedimiento administrativo de cobro coactivo tendrán prelación, sin perjuicio de la que corresponda, según la Constitución Política y otras leyes para otros procesos”.

Como puede observarse, ninguna de las normas anteriores reconoce como causal para suspender el proceso el que se haya decretado una medida cautelar con fines de comiso.

Tampoco es viable hacer una interpretación analógica del artículo 9º de la Ley 785 de 2002, norma que autoriza la suspensión en el caso de los bienes sujetos a extinción de dominio, pues como lo ha indicado la jurisprudencia, las causales de suspensión son de creación legal y carácter taxativo, por lo que no son susceptibles de aplicarse de forma extensiva o analógica¹⁰²

3. La causación de intereses remuneratorios y moratorios

Otra de las preguntas realizadas en la consulta va dirigida a establecer si “entre el momento en que se decreta la medida cautelar con fines de comiso y la terminación del proceso” se causan intereses remuneratorios y moratorios.

Para responder a este cuestionamiento, debe en primera instancia señalarse que la Sala concibe la expresión “terminación del proceso” como referida a la finalización del proceso penal, pues es en la sentencia donde generalmente se debe resolver de forma definitiva sobre la destinación del bien¹⁰³.

Respecto al problema jurídico planteado, debe recordarse que el proyecto de ley original que dio lugar a la Ley 1615 de 2013 establecía que, en materia tributaria, los bienes que se encontrarán bajo la administración provisional del Fondo no causarían intereses ni sanciones durante el tiempo en que estuvieran cobijados por las medidas cautelares. Sin embargo, esta norma fue eliminada del proyecto, y en consecuencia, la Ley 1615 de 2013 no consagró un beneficio de esa naturaleza.

Por consiguiente, no es posible interpretar el contenido de esta ley en el sentido de que durante el periodo de vigencia de las medidas cautelares no se generan intereses remuneratorios o moratorios, pues se estaría actuando en contra de la voluntad del legislador.

Igualmente, tampoco puede aplicarse analógicamente el artículo 9º de la Ley 785 de 2002, el cual sí establece un beneficio para el efecto, al ser esta una norma de carácter excepcional¹⁰⁴.

En consecuencia, a los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso les son aplicables las normas que autorizan el cobro de intereses remuneratorios y moratorios y, por tanto, durante el periodo en que se decreta la medida cautelar y tiene ocurrencia la terminación del proceso penal, se causan dichos intereses cuando se den los supuestos de hecho establecidos en la ley para ello.

Ahora bien, en el caso de que la medida cautelar se levante y se ordene la devolución del bien, debe aplicarse lo establecido en el artículo 11 del Decreto 696 de 2014¹⁰⁵, el cual establece:

“Devolución de bienes. Cuando por orden judicial debidamente ejecutoriada el Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación (FEAB) deba devolver bienes, se atenderán las siguientes disposiciones:

1. Si no se ha dispuesto de los bienes, se devolverán en el estado en que se encuentren.

2. Si los bienes han sido objeto de venta cuando ello sea legalmente posible, se devolverá el valor por el cual fueron ingresados, indexados al IPC.

3. Tratándose de bienes productivos a los cuales se les haya aplicado sistemas de administración que impliquen su explotación económica, se deberá realizar devolución de los frutos o productos derivados de la administración comercial del bien, previo descuento de todos los costos y

gastos incurridos en la administración del mismo”.

A la luz de esta disposición, considera la Sala que cuando el bien administrado deba reintegrarse, el FEAB no debe pagar intereses remuneratorios ni moratorios, pues: i) el bien debe devolverse en el estado en que se encuentre, ii) el reconocimiento de intereses remuneratorios en materia civil no se presume¹⁰⁶ y iii) no existe incumplimiento o mora que dé lugar al pago de intereses moratorios.

Con todo, si se han producido intereses como consecuencia de la explotación económica del bien¹⁰⁷ (por ejemplo, cuando se ha depositado una suma de dinero en una cuenta bancaria o CDT), estos deben entregarse, previo descuento de todos los costos y gastos incurridos durante la administración. Por lo tanto, en este último caso sí tendría lugar el reconocimiento de intereses.

Igualmente, el FEAB podría también llegar a deber intereses moratorios en los casos que, habiéndose ordenado la devolución de los bienes, no ha cumplido dicha obligación en el plazo correspondiente.

Con fundamento en las anteriores consideraciones,

La Sala RESPONDE:

1. ¿A quién corresponde el pago de las obligaciones e impuestos causados con anterioridad a que se decretara la medida cautelar con fines de comiso o el comiso definitivo?

Los impuestos de los bienes sujetos a una medida cautelar con fines de comiso, causados con anterioridad y durante la vigencia de la medida, deben ser pagados por quienes tienen la calidad de sujetos pasivos del tributo, los cuales generalmente son los dueños o poseedores de los bienes. Igualmente, estos últimos tienen a su cargo el pago de las obligaciones de naturaleza no tributaria relacionadas con dichos bienes que se hayan causado antes y durante la vigencia de la medida.

Como es posible que los sujetos mencionados no cubran dichos pagos mientras los bienes estén en administración por parte del FEAB, corresponde a la Fiscalía General de la Nación cancelarlos por cuenta de estos. Sin embargo, no puede perderse de vista que el hecho de que la Fiscalía deba pagar los referidos impuestos y obligaciones por razones de la función de administración, no implica que el titular del bien deje de ser responsable de su pago, pues la entidad simplemente actúa por cuenta de este, quien sigue teniendo la calidad de deudor o sujeto pasivo del tributo.

Una vez el bien ha sido transferido a la Fiscalía General de la Nación como consecuencia del decreto del comiso definitivo, corresponde a esta, como nueva propietaria, pagar las obligaciones e impuestos causados antes de dicha transferencia cuando: i) exista norma especial que así lo determine, o ii) dichas obligaciones e impuestos comporten una obligación de naturaleza real.

Finalmente, corresponde también a la Fiscalía General de la Nación cancelar las obligaciones e impuestos relacionados con el bien adjudicado, causados después de que haya adquirido el derecho de dominio sobre el bien.

2. ¿El proceso de cobro coactivo con embargo puede suspenderse cuando se decreta la medida cautelar con fines de comiso?

No es posible suspender el proceso de cobro coactivo con embargo cuando se decreta una medida cautelar sobre el bien con fines de comiso, toda vez que no existe disposición legal expresa que lo permita o autorice.

3. ¿Durante el periodo comprendido entre el momento en que se decreta la medida cautelar con fines de comiso y la terminación del proceso ¿se causan intereses remuneratorios o moratorios?

A los bienes sujetos a medida cautelar con fines de comiso les son aplicables las normas que autorizan el cobro de intereses remuneratorios y moratorios y, por tanto, durante el periodo en que se decreta la medida cautelar y termina el proceso penal, se causan dichos intereses cuando se den los supuestos de hecho establecidos en la ley para ello.

Ahora bien, en el caso de que la medida cautelar se levante y se ordene la devolución del bien, el FEAB no debe pagar intereses, pues: i) los bienes deben devolverse en el estado en que se encuentren, ii) en materia civil no se presume el reconocimiento de intereses remuneratorios y iii) no existe incumplimiento o mora que dé lugar al pago de intereses moratorios.

Con todo, si como consecuencia de la explotación económica del bien este ha producido intereses, estos deben reintegrarse, previo descuento de todos los costos y gastos incurridos en la administración del bien.

Igualmente, el FEAB podría llegar a deber intereses moratorios en los casos que, habiéndose ordenado la devolución del bien, no ha cumplido dicha obligación en el plazo correspondiente.

4. ¿Corresponde a la Fiscalía General de la Nación en (sic) cancelar el capital correspondiente a las obligaciones tributarias surgidas dentro del periodo comprendido entre el decreto de la medida cautelar con fines de comiso (incautación - ocupación) del bien y la terminación del proceso penal? De serlo, ¿en qué momento se debe hacer el pago?

En concordancia con lo señalado en la respuesta a la pregunta número 1, debe la Fiscalía General de la Nación, a través del FEAB, asumir el

pago del capital correspondiente a las obligaciones tributarias causadas en el periodo comprendido entre el decreto de la medida cautelar con fines de comiso y el momento en que termina el proceso penal.

El pago debe realizarse por la señalada entidad dentro los plazos determinados por las correspondientes autoridades tributarias. Remítase al Ministerio de Justicia y del Derecho y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

GERMÁN BULA ESCOBAR
Presidente de la Sala

OSCAR DARÍO AMAYA NAVAS
Consejero de Estado

EDGAR GONZÁLEZ LÓPEZ
Consejero de Estado

ÁLVARO NÁMEN VARGAS
Consejero de Estado

LUCÍA MAZUERA ROMERO
Secretaria de la Sala

NOTAS DE PIE DE PÁGINA

1. “Los impuestos sobre los bienes que se encuentran bajo administración de la Dirección Nacional de Estupefacientes no causan intereses remuneratorios ni moratorios durante el proceso de extinción de dominio, y en ese lapso se suspenderá el término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva. Declarada la extinción de dominio, y una vez enajenados los bienes, se cancelará el valor tributario pendiente por pagar con cargo al producto de la venta. En ningún caso el Estado asumirá el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien.”

2. “Por la cual se dictan disposiciones relacionadas con la administración de los bienes incautados en aplicación de las Leyes 30 de 1986 y 333 de 1996”. “La administración de los bienes a cargo de la Dirección Nacional de Estupefacientes por su afectación a un proceso penal por los delitos de narcotráfico y conexos o a una acción de extinción del dominio, conforme a la ley y en particular a lo previsto por las Leyes 30 de 1986 y 333 de 1996, y el Decreto Legislativo 1975 de 2002, y con las demás normas que las modifiquen o deroguen, se llevará a cabo aplicando en forma individual o concurrente los siguientes sistemas: enajenación, contratación, destinación provisional y depósito provisional”. Ley 785 de 2002, artículo 1º. A pesar de que la Ley 785 de 2002 fue derogada por la Ley 1708 de 2014 (por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio), el artículo 9º sigue vigente por mandato del artículo 218 de esta última Ley: “Esta ley entrará a regir seis (6) meses después de la fecha de su promulgación, deroga expresamente las Leyes 793 y 785 de 2002, Ley 1330 de 2009, así como todas las demás leyes que las modifican o adicionan, y también todas las leyes que sean contrarias o incompatibles con las disposiciones de este Código.

Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 18 de la Ley 793 de 2002, y los artículos 9º y 10 la Ley 785 de 2002, seguirán vigentes.”

3. “Por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal”.

4. “Por la cual se crea el Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación, se establecen los Sistemas de Administración de Bienes, y se dictan disposiciones generales sobre su funcionamiento”.

5. “Objeto. Crear el Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación previsto en la Ley 906 de 2004, modificada por la Ley 1142 del 28 de junio de 2007, establecer los sistemas para la administración de los bienes y recursos que sean puestos a disposición del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación, y dictar otras disposiciones generales sobre su funcionamiento”. Ley 1615 de 2013, artículo 1º.

6. “Decretado el comiso, los bienes pasarán en forma definitiva a la Fiscalía General de la Nación a través del Fondo Especial para la Administración de Bienes, a menos que la ley disponga su destrucción o destinación diferente”.

7. “Los bienes y recursos que sean objeto de medidas con fines de comiso quedarán a disposición del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación para su administración de acuerdo con los sistemas que para tal efecto desarrolle el Fiscal General de la Nación, y deberán ser relacionados en un Registro Público Nacional de Bienes. Tales medidas deberán inscribirse dentro de los tres (3) días siguientes a su adopción en las oficinas de registro correspondientes cuando la naturaleza del bien lo permita.

PARÁGRAFO 1o. Se exceptúan de la administración del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación los bienes que tienen el carácter de elemento material probatorio y evidencia física, que serán objeto de las normas previstas en este código para la cadena de custodia.

PARÁGRAFO 2o. Los bienes y recursos afectados en procesos penales tramitados en vigencia de leyes anteriores a la Ley 906 de 2004, que se encuentran bajo la custodia de la Fiscalía General de la Nación o de cualquier organismo que ejerza funciones de policía judicial al momento de entrar en vigencia la presente ley, deberán incorporarse al Fondo de que trata este artículo e inscribirse en el Registro Público Nacional de Bienes”.

8. “Por la cual se expide el Código de Procedimiento Penal”.

9. Proyecto de Ley 129 de 2012 Cámara. Gaceta del Congreso No. 614 del 17 de septiembre de 2012. Asimismo, durante el trámite legislativo la Fiscalía señaló: “[L]a Fiscalía ha estado presente y se encuentra en total acuerdo con el proyecto que es materia de debate, para nosotros el punto de partida para efectos de esta discusión es que ustedes conozcan la situación que enfrenta en este momento la Fiscalía General de la Nación, frente a la administración de los bienes incautados, los bienes que han sido declarados comisos a favor de la Fiscalía General y algunos bienes que tienen medidas provisionales, la Ley 906, tal como lo señalaba el doctor Obed, dispone que es la Fiscalía la encargada de custodiar estos bienes y que para tales efectos lo haría a través del Fondo de Administración de Bienes de la Fiscalía, sin embargo la Ley 906 en ningún momento dispuso como tal su creación, ni lo dotó de una naturaleza jurídica a través del cual nosotros pudiéramos actuar como entidad pública, estos bienes lo que han generado para la Fiscalía General de la Nación ha sido una erogación bastante elevada en materia de parqueaderos, vigilancia, mantenimiento, pólizas de seguros y adicionalmente con el tema de demandas judiciales, ¿Por qué? Porque tal como lo han anotado algunos de ustedes la Fiscalía no fue creada ni tiene funciones para la administración de bienes, eso le implicó acudir a otras entidades públicas, entidades que a la par, a pesar de que ser las que materialmente ejercían la administración frente a las demandas judiciales en la mayoría de los eventos no son responsables, porque las medidas han sido decretadas por la Fiscalía General de la Nación, entonces separar la función de investigación de la administración de los bienes nos ha arrojado como experiencia costos elevados en materia de sentencias en contra de la entidad, por eso para nosotros en este momento es de vital importancia desarrollar el mecanismo que previo en su oportunidad la Ley 906 del 2004.

Es decir que la Fiscalía contaría con un fondo que tendría todo el conocimiento administrativo y técnico para la administración de esos bienes, en esa medida lo que se ha previsto en el proyecto de ley que ha sido presentado a todos ustedes (...)”. Gaceta del Congreso No. 474 del 11 de noviembre de 2013.

10. “El Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación se organizará como un fondo-cuenta sin personería jurídica, de conformidad con las disposiciones presupuestales para los fondos especiales establecidas en el artículo 27 de la Ley 225/95, artículos 11 y 30 del Decreto 111 de 1996, las normas que las modifiquen o adicionen, y lo dispuesto en la presente ley”. Ley 1615 de 2013, artículo 2º. “El Fondo Especial para la Administración de Bienes, en adelante FEAB, es un fondo-cuenta sin personería jurídica perteneciente a la Fiscalía General de la Nación, que se encarga de aplicar los sistemas específicos de administración de los bienes puestos a su disposición, bajo el régimen de derecho privado.

El FEAB no es una institución diferente a la Fiscalía General de la Nación y las dependencias de la entidad son las directamente responsables de atender todas las actividades que se requieran para su correcto funcionamiento, conforme a las directrices impartidas en la presente resolución, o que impartan el Fiscal General de la Nación y los órganos de dirección del FEAB”. Resolución 1296 de 2015, por medio de la cual se organiza el funcionamiento del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación, se establecen lineamientos de gestión contractual y se dictan otras disposiciones, artículo 1º.

11. “Para efectos de la presente ley, se consideran bienes y recursos administrados por el Fondo, aquellos susceptibles de valoración económica, ya sean muebles o inmuebles, tangibles o intangibles, corporales o incorporeales, y en general aquellos sobre los que pueda recaer el derecho de dominio, en los términos de la legislación civil, así mismo, todos los frutos y rendimientos que se deriven de los bienes que administra, en los términos del parágrafo artículo 82 de la Ley 906 de 2004”. Ley 1615 de 2013, artículo 5º.

12. “Se exceptúan de la administración del Fondo los bienes que tienen el carácter de elemento material probatorio y evidencia física, los cuales serán objeto de las normas previstas en el Código de Procedimiento Penal, para la cadena de custodia, así como aquellos que por su destinación específica establecida en leyes especiales deban ser administrados por cualquier otra Entidad”. Ley 1615 de 2013, artículo 6º, parágrafo 2º.

13. “El Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía administrará los bienes de acuerdo con las normas generales y los distintos sistemas establecidos en la presente ley, cuando sean aplicables de conformidad con la situación jurídica del bien objeto de administración, ejercerá el seguimiento, evaluación y control; además tomará de manera oportuna las medidas correctivas a que haya lugar para procurar la debida administración de los bienes, en observancia de los principios de la función administrativa, señalados por el artículo 209 de la Constitución Política”. Ley 1615 de 2013, artículo 3º.

14. “Los bienes administrados por el Fondo se clasifican de la siguiente forma: 1. Bienes con sentencia ejecutoriada a favor de la Fiscalía General de la Nación o del Fondo Especial para la Administración de Bienes: a) Los bienes sobre los cuales se decreta el comiso por parte de autoridad competente. b) Los bienes que sean declarados mostrencos o vacantes y adjudicados a la Fiscalía General de la Nación o al Fondo por parte de autoridad competente, en los términos del artículo 89 de la Ley 906 de 2004. c) Los bienes sobre los cuales se haya reconocido la prescripción especial adquisitiva de dominio a favor de la Fiscalía General de la Nación o del Fondo por parte de autoridad competente, en los términos del artículo 89A de la Ley 906 de 2004. d) El producto de la enajenación, frutos, dividendos, utilidades, intereses, rendimientos, productos y demás beneficios que se generen de los bienes antes relacionados o de su administración. e) Los bienes que sean declarados administrativamente abandonados por el Fondo Especial para la administración de bienes de la Fiscalía General de la Nación previo agotamiento del procedimiento para su devolución previsto en la ley.” Ley 1615 de 2013, artículo 6º.

15. “2. Bienes sobre los cuales se haya decretado medida cautelar con fines de comiso. a) Los bienes sobre los cuales se haya decretado incautación, ocupación o suspensión del poder dispositivo. b) Los bienes sobre los cuales se haya ordenado su devolución por parte de autoridad competente y no hayan sido reclamados en los términos del artículo 89 de la Ley 906 de 2004. c) El producto de la enajenación, frutos, dividendos, utilidades, intereses, rendimientos, productos y demás beneficios que se generen de los bienes antes relacionados o de su administración”. Ibidem.

16. “3. Otros bienes: Los demás bienes que reciba el Fondo a cualquier título legítimo”. Ibidem.

17. “Con arreglo a las normas presupuestales, los bienes, dineros y recursos del Fondo deben ser destinados a su administración y específicamente se dirigirán a: 1. La financiación de los gastos y costos que genera la administración y mantenimiento de los bienes a que hace referencia el artículo cuarto de la presente ley. 2. La financiación de los gastos y costos que genera el cumplimiento de las funciones legales y reglamentarias del Fondo Especial para la Administración de bienes de la Fiscalía General de la Nación, entre ellas, eventuales indemnizaciones o devoluciones de bienes sobre los cuales no se ha decretado el comiso definitivo. 3. Sin perjuicio de lo antes señalado, el Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación destinará recursos para apoyar a la Fiscalía General de la Nación en proyectos de inversión, tales como infraestructura, tecnología, mobiliario, entre otros, de acuerdo con lo establecido en las Leyes Generales que regulan la materia, la presente ley y la reglamentación que para el efecto se expida.” Ley 1615 de 2013, artículo 10.

18. “Los bienes, dineros y recursos de que trata la presente ley, y que ingresen en forma provisional o definitiva a la administración del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación, serán administrados conforme los sistemas de administración que desarrolle el señor Fiscal General de la Nación de acuerdo con la normatividad civil y comercial. Para tales efectos, se entenderán como sistemas de administración a título enunciativo, entre otros: 1. Destinación provisional. 2. Cesión a título Gratuito a Entidades Públicas. 3. Permuta. 4. Enajenación. 5. Depósito. 6. Arrendamiento. 7. Leasing. 8. Comodato. 9. Destrucción. 10. Chatarrización. 11. Contratos de Fiducia y Encargo Fiduciario. Si el contrato se fuere a suscribir con otra entidad pública, este se hará mediante contrato interadministrativo. PARÁGRAFO. En el caso del comodato, este se otorgará conforme a lo establecido en el artículo 38 de la Ley 9ª de 1989”. Ley 1615 de 2013, artículo 11.

19. “El Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación podrá celebrar cualquier acto y/o contrato que permita una eficiente administración de los bienes y recursos. El régimen jurídico para tales efectos será de derecho privado con sujeción a los principios de la función pública y la contratación estatal. PARÁGRAFO. En los contratos que celebre el Fondo para estos efectos, se podrá pactar la cláusula de terminación unilateral sin lugar a indemnización, cuando la rescisión del contrato obedezca a una orden judicial de devolución del bien”. Ley 1615 de 2013, artículo 15.

20. “Los instrumentos y efectos con los que se haya cometido la conducta punible o que provengan de su ejecución, y que no tengan libre comercio, pasarán a poder de la Fiscalía General de la Nación o a la entidad que ésta designe, a menos que la ley disponga su destrucción.

Igual medida se aplicará en los delitos dolosos, cuando los bienes, que tengan libre comercio y pertenezcan al responsable penalmente, sean utilizados para la realización de la conducta punible, o provengan de su ejecución.

En las conductas culposas, los vehículos automotores, naves o aeronaves, cualquier unidad montada sobre ruedas y los demás objetos que tengan libre comercio, se someterán a los experticios técnicos y se entregarán provisionalmente al propietario, legítimo tenedor salvo que se haya solicitado y decretado su embargo y secuestro. En tal caso, no procederá la entrega, hasta tanto no se tome decisión definitiva respecto de ellos.

La entrega será definitiva cuando se garantice el pago de los perjuicios, se hayan embargado bienes del sindicado en cuantía suficiente para atender al pago de aquellos, o hayan transcurrido diez y ocho (18) meses desde la realización de la conducta, sin que se haya producido la afectación del bien”. Ley 599 de 2000, artículo 100.

21. “Por la cual se expide el Código Penal”.

22. “El comiso procederá sobre los bienes y recursos del penalmente responsable que provengan o sean producto directo o indirecto del delito, o sobre aquellos utilizados o destinados a ser utilizados en los delitos dolosos como medio o instrumentos para la ejecución del mismo, sin perjuicio de los derechos que tengan sobre ellos los sujetos pasivos o los terceros de buena fe.

Cuando los bienes o recursos producto directo o indirecto del delito sean mezclados o encubiertos con bienes de lícita procedencia, el comiso procederá hasta el valor estimado del producto ilícito, salvo que con tal conducta se configure otro delito, pues en este último evento procederá sobre la totalidad de los bienes comprometidos en ella.

Sin perjuicio también de los derechos de las víctimas y terceros de buena fe, el comiso procederá sobre los bienes del penalmente responsable cuyo valor corresponda o sea equivalente al de bienes producto directo o indirecto del delito, cuando de estos no sea posible su localización, identificación o afectación material, o no resulte procedente el comiso en los términos previstos en los incisos precedentes.

Decretado el comiso, los bienes pasarán en forma definitiva a la Fiscalía General de la Nación a través del Fondo Especial para la Administración de Bienes, a menos que la ley disponga su destrucción o destinación diferente.

PARÁGRAFO. Para los efectos del comiso se entenderán por bienes todos los que sean susceptibles de valoración económica o sobre los cuales pueda recaer derecho de dominio, corporales o incorporeales, muebles o inmuebles, tangibles o intangibles, así como los documentos o instrumentos que pongan de manifiesto el derecho sobre los mismos”. Ley 906 de 2004, artículo 82.

23. “Nótese que el comiso es la figura jurídica por cuyo medio los bienes del penalmente responsable que provienen o son producto directo o indirecto del delito o han sido utilizados o destinados a ser utilizados como medio o instrumentos para la ejecución del mismo, pasan a poder de la Fiscalía General de la Nación, previo agotamiento del procedimiento previsto en la ley, sin perjuicio de los derechos que tengan sobre ellos los sujetos pasivos o los terceros de buena fe.” Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal. Sentencia del 18 de noviembre de 2014, Radicación número: 76611. En relación al destino final del bien, debe tenerse en cuenta lo señalado por el artículo 82 de la Ley 906 de 2004 que indica: “Decretado el comiso, los bienes pasarán en forma definitiva a la Fiscalía General de la Nación a través del Fondo Especial para la Administración de Bienes, a menos que la ley disponga su destrucción o destinación diferente”.

24. Patricia Jacqueline Feria Bello y Wilson Caballero Ariza, Bienes en el proceso penal, Fiscalía General de la Nación, 2010, p. 26. En términos más generales, el comiso ha sido concebido como una figura en la que “en razón de la declaración de responsabilidad penal el Estado le imponía

al responsable, como pena accesoria a la principal, la privación del dominio sobre los bienes empleados para la comisión del delito o que provinieran de su ejecución, ya fuera para ser destruidos por razón de su peligrosidad o para evitar que ellos se emplearan nuevamente para la ejecución de otros delito". Manuel Alberto Restrepo Medina, Instrumentación cautelar del comiso. Revista Estudios Socio-Jurídicos. Universidad del Rosario. Vol. 8. Num. 2, 2006, p. 152. "El Estado tiene derecho a incorporar a su patrimonio, bajo la figura del Comiso, los instrumentos y efectos con los que se haya cometido la conducta punible o que provengan de su realización, cuando no existe comercio lícito de ellos, es decir, cuando no deben permanecer en poder de los particulares." Jairo López Morales, Nuevo Código de Procedimiento Penal. Tomo I. Ediciones Doctrina y Ley, 2005, pp. 552-553.

25. Corte Constitucional. Sentencia del 10 de octubre de 2012, C-782/12.

26. "Además, a diferencia de las medidas cautelares dispuestas dentro del proceso penal, cuyo objeto es garantizar la reparación a las víctimas de las conductas punibles, como taxativamente lo establece el artículo 92 de la Ley 906 de 2004, el comiso persigue un propósito diverso, pues busca que los objetos sobre los cuales recae pasen a manos del Estado (Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación)." Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal. Sentencia del 23 de agosto de 2007, Radicación número: 28040.

27. "De esta manera la naturaleza y fines del comiso están vinculados a una estrategia de política criminal orientada a la prevención general y especial del delito. En efecto, una eficaz labor investigativa tendente a identificar no sólo al delincuente, sino a los medios e instrumentos que despliega para la preparación y ejecución de la actividad criminal, así como el destino y ubicación de los beneficios que la actividad delictiva reporta, con fines de incautación, son objetivos que se encuentran en la base de esta institución. (...) La anterior reseña acerca de la naturaleza y fines de la figura del comiso permite concluir que en estricto sentido no se trata de una institución establecida para la satisfacción de los derechos de las víctimas, sino que obedece con mayor acierto a una medida de política criminal que involucra una finalidad preventiva (especial y general) frente al fenómeno delictivo, y es a su vez portadora de un mensaje ético en el sentido que el delito no es un medio legítimo para producir riqueza, de donde deviene que la propiedad que protege el orden jurídico es aquella que se obtiene por medios lícitos". Ibidem.

28. Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal. Sentencia del 10 de agosto de 2016, Radicación número: 47660.

29. "Se tendrán como medidas materiales con el fin de garantizar el comiso la incautación y ocupación, y como medida jurídica la suspensión del poder dispositivo.

Las anteriores medidas procederán cuando se tengan motivos fundados para inferir que los bienes o recursos son producto directo o indirecto de un delito doloso, que su valor equivale a dicho producto, que han sido utilizados o estén destinados a ser utilizados como medio o instrumento de un delito doloso, o que constituyen el objeto material del mismo, salvo que deban ser devueltos al sujeto pasivo, a las víctimas o a terceros". Ley 906 de 2004, artículo 83.

30. "La incautación es por consiguiente una medida cautelar con miras a hacer efectivo el comiso, y recae sobre bienes muebles que se encuentren en las situaciones descritas con antelación, en tanto que la ocupación cumple los mismos propósitos en relación con bienes inmuebles. Una y otra medida, comportan la toma de posesión, por parte de la autoridad competente, de los bienes objeto de las mismas. Su fin es sacar del comercio los bienes y recursos considerados como susceptibles de comiso, mientras se toma una decisión definitiva al respecto.

Estas medidas cautelares, denominadas materiales, orientadas a asegurar el comiso de bienes, son ordenadas por el Fiscal General de la Nación, o su delegado, y ejecutadas por la policía judicial o la policía nacional, y cuentan con control de legalidad posterior por parte del juez que ejerce funciones de control de garantías (Art. 84 del C.P.P.).

En cuanto a la medida jurídica contemplada en la ley, vale decir, la suspensión del poder dispositivo sobre los bienes ocupados o incautados con fines de comiso, la ley procesal establece que debe ser ordenada por el juez de control de garantías, a solicitud del fiscal, cuando aquél constatare que se dan los presupuestos que la justifican, es decir, la existencia de motivos fundados para inferir que los bienes o recursos son producto directo o indirecto de un delito doloso, que su valor equivale a dicho producto, que han sido utilizados o estén siendo destinados a su uso como medios o instrumentos de un delito doloso, o que constituyan el objeto material del mismo. La solicitud del fiscal debe estar cimentada en el interés de la justicia, el valor del bien, y la viabilidad económica de su administración (Art. 85 C.P.P.)." Corte Constitucional. Sentencia del 20 de

agosto de 2014, C-591/14.

31. Fiscalía General de la Nación. Manual de procedimientos de Fiscalía en el sistema penal acusatorio colombiano. Fiscalía General de la Nación, 2009, p. 68.

32. “Cuando los bienes han sido objeto de medidas materiales de incautación u ocupación con fines de comiso (Art. 88 C.P.P.), la actuación de autorizar la devolución a quien tenga derecho a recibirlos, trasciende la competencia del fiscal de proveer al aseguramiento de los elementos materiales de prueba, y puede afectar derechos fundamentales (acceso a la justicia, debido proceso, reparación integral), de las víctimas, de terceros con legítimas pretensiones sobre los bienes, o del propio imputado. Se trata de una decisión que involucra potestad dispositiva, comoquiera que implica definir quién tiene derecho a recibir los bienes del penalmente responsable, que provengan o sean producto directo o indirecto del delito, o que hubiesen sido utilizados en delitos dolosos como medio o instrumento para su ejecución.

Una decisión de tal naturaleza es propia del juez de control de garantías, en cuanto involucra potestad jurisdiccional y demanda la apertura de un escenario de discusión (audiencia preliminar), para que quienes tengan expectativas legítimas sobre los bienes incautados u ocupados con fines de comiso puedan hacerlas valer ante la autoridad con poderes jurisdiccionales”. Ibidem.

33. “En procura de ese objetivo, el canon 83 de la Ley 906 de 2004 establece la incautación y la ocupación como medidas cautelares de carácter material sobre bienes susceptibles de comiso y la suspensión del poder dispositivo como medida jurídica.

Para la realización de tales medidas materiales se deben observar las siguientes pautas: i) la orden de incautación u ocupación debe provenir del Fiscal General o de su delegado; ii) la incautación también puede surgir del accionar de la policía judicial en los eventos señalados en esa normatividad; iii) dentro de las 36 horas siguientes a la incautación u ocupación de bienes, la Fiscalía debe acudir al juez de control de garantías para que revise la legalidad de lo actuado.

Surtido el control de legalidad, dentro de los seis meses siguientes y antes de proferirse la acusación, con más espacio y mayores elementos de juicio, el delegado del ente acusador puede optar por devolver el bien a su propietario o tenedor legítimo, orientarlo al trámite de extinción de dominio o solicitar su comiso, previo agotamiento del procedimiento que garantice el debido proceso y el derecho de contradicción de los intervinientes, tal como lo dispone el artículo 88 ibidem”. Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal. Sentencia del 18 de noviembre de 2014, Radicación número: 76.611.

34. Corte Constitucional. Sentencia del 26 de junio de 2008, T-628/08.

35. “Lo explicado en precedencia no es aplicable al cobro directo que las entidades públicas realicen para lograr el pago de las sumas de dinero y demás acreencias a su favor, en desarrollo de la denominada potestad de cobro coactivo, la cual ha sido reconocida desde el siglo pasado como una función de carácter administrativo y no judicial”. Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Decisión del 10 de noviembre de 2015, Radicación número: 11001-03-06-000-2014-00142-00. “Esta filosofía de considerar el cobro coactivo como una típica expresión de la función administrativa (no judicial) se mantuvo y ratificó en la regulación sobre el procedimiento administrativo de cobro coactivo de que tratan los artículos 98, 99, 100 y 101 de la Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo”. Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Decisión del 29 de enero de 2015, Radicación número: 11001-03-06-000-2014-00271-00.

36. “El cobro coactivo es un procedimiento administrativo con fundamento constitucional en el artículo 189 numeral 20 de la Carta Política, que prevé que le corresponde al Presidente de la República velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos de acuerdo con las leyes”. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 18 de febrero de 2016, Radicación número: 25000-23-27-000-2008-00203-01(20686). “Es cierto que, por regla general, la decisión sobre el cobro de deudas patrimoniales se debe efectuar a través de los jueces de la República. Sin embargo, tratándose de deudas de carácter fiscal, tal pauta goza de una excepción que encuentra soporte en los artículos 2, 189 numeral 20, 209, 238 y 365 de la Constitución Política, en los que se autoriza a la administración para que adelante el cobro independiente de las obligaciones a favor de la Nación, a través del proceso administrativo de jurisdicción coactiva”. Corte Constitucional. Sentencia del 9 de junio de 2005, T-604/05.

37. “Sin embargo, la jurisdicción coactiva obedece al reconocimiento de una facultad evidentemente extraordinaria o excepcional de la
Concepto Sala de Consulta C.E. 00141 de 2016 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil

Administración, consistente en eximirla de llevar la ejecución de ciertas obligaciones a su favor al conocimiento de los jueces, para lograrla ella directamente". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta. Sentencia del 22 de septiembre de 2014, Radicación número: 17001-23-31-000-2010-00247-01.

38. "En su condición de procedimiento administrativo, el de cobro coactivo está sujeto al respeto de las garantías fundamentales, entre ellas, el debido proceso". Corte Constitucional. Sentencia del 26 de junio de 2008, T-628/08.

39. "[L]a finalidad de la jurisdicción coactiva consiste en recaudar en forma rápida las deudas a favor de las entidades públicas, para así poder lograr el eficaz cumplimiento de los cometidos estatales". Corte Constitucional. Sentencia del 8 de junio de 2000, C-666/00.

40. "De acuerdo a lo expuesto, el cobro coactivo constituye respecto de algunas de las deudas a favor de la Nación, una excepción legítima de la competencia que tienen los jueces sobre la inejecución de las obligaciones". Corte Constitucional. Sentencia del 9 de junio de 2005, T-604/05.

41. "Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones".

42. "Sea lo primero precisar que nuestro ordenamiento positivo no consagra en forma expresa una definición del término "interés"; sin embargo, de la lectura de diversas normas como los artículos 717 y 1617 del Código Civil y 884 y 1163 del Código de Comercio, así como de los criterios sentados por la jurisprudencia y la doctrina se tiene que "La utilidad o ganancia periódica que produce un capital se conoce con el nombre de intereses o frutos civiles". Superintendencia Financiera de Colombia, Concepto 2006000164-001 del 15 de febrero de 2006.

43. Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia del 27 de agosto de 2008, Referencia: 11001-3103-022-1997-14171-01. Véase igualmente: "Los intereses remuneratorios, ha dicho esta Corporación, "...son los causados por un crédito de capital durante el plazo que se le ha otorgado al deudor para pagarlo, y los moratorios, los que corresponden a la indemnización de perjuicios que debe satisfacer el deudor cuando ha incurrido en mora de pagar la cantidad debida. En las obligaciones de origen contractual llámanse convencionales, cuando han sido fijados por las partes que celebraron el contrato y legales los que por falta de estipulación al respecto son determinados por la ley. Convencionalmente se pueden estipular los intereses remuneratorios y los moratorios; cuando no ha habido tal estipulación, nada debe el deudor por razón de los primeros, pero en caso de mora, ipso iure, deberá pagar intereses legales a título de indemnización de los perjuicios correspondientes 'quedando sin embargo, en su fuerza las disposiciones especiales que autoricen el cobro de los intereses corrientes en ciertos casos (artículo 1617 C.C.)'". Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia del 28 de noviembre de 1989. "En lo relativo a este puntual aspecto, "[p]or interés, se entiende, la contraprestación por el uso o disfrute de cosa de género y la retribución, rédito, ganancia, rendimiento, provecho o porción equivalente prorata temporis en dinero del valor del bien cuya restitución o pago se debe a futuro (intereses remuneratorios) y la indemnización o sanción impuesta en virtud del incumplimiento de la prestación (intereses moratorios), esto es, la "utilidad o beneficio renovable que rinde un capital", "provecho, utilidad, ganancia", "valor que en sí tiene una cosa" (Diccionario de la Real Academia Española), "precio por el uso del dinero" (T. P, FITCH, Dictionary Of Banking Terms, Barron's, New York, 1990, p. 317), "la renta, utilidad o beneficio que rinde algún dinero, en virtud del contrato o por disposición legal", "el beneficio o la cantidad que el acreedor percibe del deudor además del importe de la deuda" (J. ESCRICHE, Diccionario razonado de legislación y jurisprudencia, Librería de la Ciudad de Ch. Bouret, París, 1931), los frutos civiles (art. 717 Código Civil), la sanción, pena, reparación o indemnización por la mora (art. 1608 Código Civil). En las obligaciones dinerarias, cuyo objeto in obligatione e in solutione, es el pago de una cantidad de dinero, interés, es el precio por el uso del dinero durante todo el término de su disfrute o, la pena por la mora, expresado siempre en una parte de su valor, ya por disposición legal, ora comercial hasta el límite normativo tarifado [...]" Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia del 29 de febrero de 2012, Referencia: 73001-3103-001-2000-00103-01.

44. "De la lectura de las normas transcritas, tenemos que hay lugar a liquidar intereses de mora cuando los contribuyentes no cancelen oportunamente los impuestos a su cargo, es decir, cuando el pago se haga después del plazo establecido por el gobierno municipal." Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Concepto 2707 del 5 de febrero de 2009.

45. "Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones".

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 del monto de los impuestos". Asimismo, la Corte Constitucional ha indicado: "3) En ese marco, consagrar que el procedimiento tributario nacional se aplique también como procedimiento tributario territorial, es una decisión legítima en cuanto no limita injustificadamente la autonomía de las entidades territoriales. Esto es así porque, por una parte, la misma Carta ha establecido que las competencias que en materia tributaria se reconocen a tales entidades, se ejercen de acuerdo con la Constitución y la ley. De este modo, nada se opone a que el Congreso determine el procedimiento tributario a aplicar en tales entidades. Mucho más si con esa decisión se promueven mecanismos adecuados de recaudo y se facilitan condiciones equitativas para los administrados, circunstancias estas que optimizan el principio de eficiencia del tributo y que potencian la realización de uno de los derechos contenidos en el principio de autonomía de las entidades territoriales, cual es el de participar en las rentas nacionales.

Pero, por otra parte, no debe perderse de vista que la norma demandada deja a salvo la facultad de las entidades territoriales de disminuir el monto de las sanciones y simplificar los procedimientos, dependiendo de la naturaleza de los tributos y la proporcionalidad de las sanciones respecto del monto de los impuestos. Entonces, no se trata de una interferencia ilimitada del legislador, sino de una interferencia razonable, orientada a la promoción de procedimientos tributarios equitativos para los administrados y eficaces para la administración y susceptible de adecuarse a las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo de esas entidades.

4) Finalmente, el actor plantea que la norma demandada, al fijar el procedimiento que deben adelantar las entidades territoriales para el recaudo de los impuestos que administran, vulnera el principio de autonomía en cuanto les impide consagrar exenciones y tratamientos preferenciales. No obstante, debe tenerse en cuenta que éstas son instituciones de derecho tributario sustancial, orientadas a realizar la justicia material en el sistema tributario, y no instituciones de derecho tributario procesal. Por ello, la facultad de las entidades territoriales de establecer exenciones y tratamientos preferenciales en los tributos de su propiedad no resulta interferida por una norma que se limita a señalar el procedimiento que se ha de seguir para el recaudo de un tributo." Corte Constitucional. Sentencia del 25 de noviembre de 2003, C-1114/03.

47. "A partir de la vigencia de la presente ley, los contribuyentes o responsables de las tasas, contribuciones fiscales y contribuciones parafiscales que no las cancelen oportunamente deberán liquidar y pagar intereses moratorios a la tasa prevista en el Estatuto Tributario.

Igualmente, cuando las entidades autorizadas para recaudar los aportes parafiscales no efectúen la consignación a las entidades beneficiarias dentro de los términos establecidos para tal fin, se generarán a su cargo y sin necesidad de trámite previo alguno, intereses moratorios al momento del pago, a la tasa indicada en el inciso anterior y con cargo a sus propios recursos, sin perjuicio de las demás sanciones a que haya lugar". En relación a esta norma, la jurisprudencia de la Sala ha indicado: "En efecto, en concepto de esta Sala, los artículos transcritos consagran la forma de liquidar los intereses moratorios cuando se incumplan las siguientes obligaciones a favor de las entidades públicas: a) las obligaciones tributarias generadas en impuestos, tasas y contribuciones fiscales y parafiscales; b) la obligación de consignar las contribuciones parafiscales que recauden los sujetos habilitados por la ley para ese efecto; y, c) Las obligaciones que se generen entre entidades públicas por concepto de cuotas partes pensionales". Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 19 de junio de 2008, Radicación número: 11001-03-06-000-2008-00040-00.

48. Ibidem.

49. "El hecho gravado está compuesto de diversos elementos que permiten establecer claramente si se ha configurado, respecto de quién se puede predicar su existencia, en qué momento ha ocurrido tal evento y en qué lugar tiene efectos su aparición". Juan Rafael Bravo Arteaga, Nociones Fundamentales de Derecho Tributario, 3ª edición, Legis S.A., 2007, p. 240.

50. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 25 de noviembre de 2014, Radicación número: 23001-23-31-000-2007-00504-01(19035). "ELEMENTO MATERIAL (...) Ahora bien, encontramos que dicho aspecto material proveniente de la cotidianidad puede ser producto de la actuación u omisión (un verbo) de un individuo como, por ejemplo, el consumo (impoconsumo), o la inscripción de un documento ante una autoridad (impuesto de registro). En ambos casos el hecho podría dar lugar al pago de un gravamen. Otra hipótesis puede ser la existencia de un bien, o el derecho sobre este, ante lo cual el sujeto que ostenta un derecho real (propietario o poseedor), ya sea un particular o el Estado, tiene la obligación de pagar una exacción llamada impuesto predial. (...) ELEMENTO TEMPORAL (...) El momento en que se consolida o se entiende realizado el hecho generador se relaciona con este aspecto; sin embargo, en realidad el mismo va más allá de

identificar una hora o una fecha específica; se trata, más bien, de establecer cuándo todos los distintos elementos que coadyuvan a crear la obligación tributaria se integran (...) así, el aspecto temporal “hace referencia al momento en que tiene lugar el acontecimiento imponible que debe ser individualizado específicamente en una unidad de tiempo en la que se entienda realizado el hecho generador” (Plazas Vega, 2000)” (...) Aspecto Espacial (...) Ahora bien, la anterior aproximación conceptual nos lleva a entender que elemento espacial de la teoría del hecho generador no es más que el lugar en el cual se concreta o desarrolla el presupuesto de hecho que da lugar a la obligación tributaria”. César Sánchez Muñoz, La relación jurídico-tributaria y el hecho generador, en Los tributos territoriales en el ordenamiento jurídico colombiano (Julio Roberto Piza (editor)), Universidad Externado, 2016, pp. 118-121.

51. “La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo”. Estatuto Tributario, artículo 1º. “El hecho generador da nacimiento a la obligación tributaria sustancial y aparece como un presupuesto fijado en la ley para configurar cada tributo”. Mauricio Marín Elizalde, Presupuestos dogmáticos de la investigación: Teoría del hecho generador, en Régimen impositivo de las entidades territoriales en Colombia (Julio Roberto Piza Rodríguez (coord.)), Universidad Externado de Colombia, 2008, p. 64.

52. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de marzo de 2013, Radicación número: 23001-23-31-000-2009-00035-02(18617). “En otras palabras, la obligación tributaria se causa cuando el contribuyente realiza el hecho generador de un determinado impuesto o tributo, sólo que si lo incumple acarrea con las consecuencias de tal comportamiento, de ahí que en sus manos esté la posibilidad de evitar la imposición de sanciones cuando oportunamente hace las declaraciones y pagos respectivos.” Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal. Sentencia del 10 de junio de 2015, Radicación número: 41053. Por su parte la doctrina ha indicado: “El nacimiento de la obligación tributaria se establece bajo el aserto de que la misma se presenta en el momento de realizarse el hecho generador. Pero ¿cuándo se entiende realizado el supuesto fáctico, o cuándo se produce el efecto jurídico que hace que nazca la obligación tributaria? La respuesta a este interrogante es la siguiente: cuando se causa el tributo, con lo cual se quiere significar, que es el momento en que aspecto temporal del hecho generador se integra con los restantes elementos y aspectos que lo conforman, lo que trae como consecuencia que se pueda producir el efecto jurídico que la ley le asigna, que no es otro que el nacimiento de la obligación tributaria. (...) La causación, pues, es el momento en que se entiende realizado el hecho generador y nace la obligación tributaria.” Mauricio Marín Elizalde, la estructura jurídica del tributo: el hecho generador, en Curso de Derecho Tributario, procedimiento y régimen sancionatorio (Julio Roberto Piza Rodríguez (editor)), Universidad Externado, 2010, p. 322.

53. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 10 de abril de 2014, Radicación número: 250002327000201000201 01 (19923). Igualmente, la doctrina ha establecido: “En cuanto a la exigibilidad de la obligación tributaria, conviene diferenciar el momento del nacimiento de la deuda tributaria (causación) del momento de su exigibilidad, pues ambos pueden o no coincidir. Así, por ejemplo, no coinciden en el Impuesto sobre la Renta, cuyo hecho generador se realiza de forma continuada en el tiempo y la causación tiene lugar, como regla general, el 31 de diciembre; pero la exigibilidad del impuesto tiene lugar en los establecidos al efecto, que normalmente comprenden los primeros meses del siguiente año calendario”. Marín Elizalde (2010), ob. cit., p. 323. “Con relación al nacimiento de la obligación tributaria deben distinguirse dos situaciones: - El momento de la causación del impuesto, que es aquel en el cual se concreta o realiza el hecho generador previsto en la ley y que da origen a las obligaciones formales y sustanciales del impuesto. - El momento de exigibilidad de la obligación que corresponde a la fecha establecida en las normas para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y generalmente es posterior al de la causación del impuesto”. Secretaría de Hacienda de Bogotá, Concepto No. 363 del 7 de julio de 1995. Frente al concepto de exigibilidad la DIAN ha indicado: “En los conceptos Nos. 124490 de 2000 y No.51402 de 2001, se ha reiterado que la exigibilidad de las obligaciones fiscales por concepto de impuestos comienza desde las fechas fijadas por el Gobierno Nacional para realizar los pagos correspondientes.” DIAN, Concepto 049432 del 8 de agosto del 2002.

54. “Esta comparación pone de presente la importancia del hecho gravado en dos aspectos: el momento en que nace la obligación tributaria y la referencia a la norma reguladora de la obligación tributaria. (...) El establecimiento del principio de que la obligación tributaria nace al momento de realizarse el hecho gravado, tiene importantes consecuencias jurídicas, entre las cuales se pueden destacar las siguientes: 1ª El conjunto de normas sustantivas que están vigentes en el momento de realizarse el hecho gravado, debe regir la obligación tributaria hasta el momento de su extinción. Por consiguiente, las regulaciones sobre inclusiones, exclusiones, costos, deducciones, exenciones, tarifas, descuentos, responsabilidades, garantías, etc., que están vigentes en el momento en que nace la obligación tributaria, son las aplicables para establecer la cuantía de la obligación y para regular su existencia, hasta su extinción”. Bravo Arteaga, ob. cit., p. 299.

55. “Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial”. Estatuto Tributario, artículo 2º. “Son responsables para efectos del impuesto de timbre, las personas que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir obligaciones de éstos por disposición expresa de la ley”. Ibidem, artículo 3º.

56. Una cuarta categoría es la de agente retenedor, frente al cual se ha indicado: “AGENTES DE RETENCIÓN (...) De acuerdo con estas disposiciones, el agente de retención en estricto sentido no es el sujeto pasivo de la relación tributaria, pues funge como recaudador de los dineros de aquellos que realizaron el hecho generador o de los individuos que por mandato legal asumen la carga pecuniaria de aquel.” Sánchez Muñoz, ob. cit., pp. 126-127.

57. Marín Elizalde (2008), ob. cit., pp. 74-76.

58. “En resumen, dicha decisión concluyó que: (i) son los órganos de elección popular quienes directamente deben señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la base gravable y la tarifa de las obligaciones tributarias; (ii) al establecer los elementos del tributo, es necesario que la ley, las ordenanzas o los acuerdos determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo; (iii) solo cuando la falta de claridad sea insuperable se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria; (iv) el requisito de precisión y claridad de las normas que señalan los elementos de la obligación tributaria no se opone a su carácter general; (v) no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella.

3.3. Para la Corte el principio de legalidad del tributo no implica que el legislador deba agotar la regulación de todos sus elementos hasta el menor detalle. La ley no tiene que desarrollar integralmente la materia, puesto que “puede delimitar el tema y permitir su concreción por medio de reglamentos administrativos”. Por tanto, solamente estaría sujeta al rigorismo propio del principio de legalidad la determinación política de los elementos del tributo, “al paso que las variables económicas que inciden sobre los mismos, son susceptibles de un tratamiento menos restringido”. Corte Constitucional. Sentencia del 16 de septiembre de 2015, C-602/15.

59. “Es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, el propietario o poseedor de predios ubicados en la jurisdicción de Bogotá Distrito Capital. Responderán solidariamente por el pago del impuesto, el propietario y el poseedor del predio. De acuerdo con el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, son sujetos pasivos del impuesto predial los tenedores a título de concesión, de inmuebles públicos. Cuando se trate de predios sometidos al régimen de comunidad serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos propietarios, cada cual en proporción a su cuota, acción o derecho del bien indiviso. Cuando se trate de predios vinculados y/o constitutivos de un patrimonio autónomo serán sujetos pasivos del gravamen los respectivos fideicomitentes y/o beneficiarios del respectivo patrimonio. Si el dominio del predio estuviere desmembrado por el usufructo, la carga tributaria será satisfecha por el usufructuario.” Por su parte, la doctrina ha señalado frente a los sujetos pasivos de este impuesto: “Los concejos municipales y distritales señalan de manera general como sujetos pasivos del impuesto a las personas naturales o jurídicas propietarias o poseedoras de predios ubicados dentro de la jurisdicción municipal, y a los usufructuarios cuando el derecho de propiedad se encuentre desmembrado”. Sandra Acevedo Zapata, Impuesto predial, en los impuestos territoriales en el ordenamiento jurídico colombiano. Un análisis crítico (Julio Roberto Piza (editor)). Universidad Externado de Colombia, 2016, p. 234.

60. “Sujeto pasivo. El sujeto pasivo del impuesto es el propietario o poseedor de los vehículos gravados”. Frente a este punto, la Sala de Consulta y Servicio Civil ha indicado: “Como se aprecia, la obligación tributaria del impuesto sobre vehículos automotores recae claramente en el propietario o en el poseedor del vehículo, cualquiera de los dos. El poseedor fue incluido en la norma en razón de la práctica un tanto frecuente en las negociaciones de vehículos, de omitir la realización de las diligencias de traspaso de la propiedad”. Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 1º de noviembre de 2007, Radicación número: 11001-03-06-000-2007-00065-00. Asimismo, la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá indicó: “Precisamente fue en este sentido que se profirió el fallo de inexequibilidad analizado, del cual se deduce que la propiedad no se puede ver vulnerada con una medida como declaratoria de abandono contemplada en el artículo 128 de la Ley 769 de 2002 (sic, es de 2002), retirado del ordenamiento jurídico, de tal manera que la responsabilidad del impuesto sobre vehículos automotores solo cesará a partir de la cancelación de la matrícula del automotor, o cuando se pierde la calidad de propietario y se registra este hecho ante las autoridades respectivas, mientras no se lleve a cabo éste trámite subsisten todas y cada una de las obligaciones tributarias, en cabeza de quien figure como propietario en los registros automotores.” Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, Concepto No. 1197 del 2 de Septiembre de 2009.

61. “Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto. En materia de impuesto predial y valorización los bienes de uso público y obra de infraestructura continuarán excluidos de tales tributos, excepto las áreas ocupadas por establecimientos mercantiles. Son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos. (...) Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos

pasivos. En los contratos de cuenta de participación el responsable del cumplimiento de la obligación de declarar es el socio gestor; en los consorcios, socios o partícipes de los consorcios, uniones temporales, lo será el representante de la forma contractual". En virtud de esta norma, en el caso de Bogotá se ha señalado: "Con la entrada en vigencia de la Ley 1430 de 2010, para efectos del impuesto predial e impuesto sobre vehículos automotores, la responsabilidad por el cumplimiento de la obligación de declarar y pagar el impuesto por la vigencia gravable 2011, recae exclusivamente en los fideicomitentes y/o beneficiarios, en su calidad de sujetos pasivos, tal como lo dispone en forma expresa el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010 y el artículo 15 del Acuerdo Distrital 469 de 2011.

La fiduciaria respecto de los bienes fideicomitidos no tiene la plena propiedad, solo puede ejercer sobre estos bienes los actos de propiedad que le hubieren sido indicados en el contrato de fiducia o que le fueren autorizados, o todos aquellos que no pugnen con el propósito central del contrato de fiducia". Subdirección Jurídica Tributaria, Secretaría de Hacienda Distrital, Concepto 1207 de 2011 del 28 de marzo de 2011.

62. "Decretado el comiso, los bienes pasarán en forma definitiva a la Fiscalía General de la Nación a través del Fondo Especial para la Administración de Bienes, a menos que la ley disponga su destrucción o destinación diferente". Ley 906 de 2004, artículo 82.

63. Gaceta del Congreso No. 474 del 11 de noviembre de 2013.

64. Así, en el Informe de Ponencia para el segundo debate publicado en la Gaceta 877 del 4 de diciembre de 2012 se señaló: "De otra parte, el artículo 14 del proyecto de ley establece que no habrá lugar al pago de impuestos que se causen por los bienes que se encuentran bajo la administración del Fondo. Al respecto, es pertinente señalar que el artículo 154 de la Constitución Política establece: "Artículo 154. Las leyes pueden tener origen en cualquiera de las Cámaras a propuesta de sus respectivos miembros, del Gobierno Nacional, de las entidades señaladas en el artículo 156, o por iniciativa popular en los casos previstos en la Constitución. No obstante, sólo podrán ser dictadas o reformadas por iniciativa del Gobierno las leyes a que se refieren los numerales 3, 7, 9, 11 y 22 y los literales a), b) y e), del numeral 19 del artículo 150; las leyes que ordenen participaciones en las rentas nacionales o transferencias de las mismas; las que autoricen aportes o suscripciones del Estado a empresas industriales o comerciales y las que decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales" (se subraya). El presente proyecto de ley fue radicado por iniciativa parlamentaria y no gubernamental, adicionalmente, dentro de los impuestos que se gravan los bienes se encuentran principalmente el impuesto predial, para los bienes inmuebles y el impuesto de vehículos, para estos últimos bienes; ambos gravámenes son de titularidad de las entidades territoriales y a ellas está sujeta no sólo su administración y recaudo sino también la facultad de eximir su pago. Sobre este último punto, el artículo 194 de la Constitución Política ha dispuesto que "la ley no podrá exceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales". De acuerdo con lo anterior, el mencionado artículo 14 de la iniciativa sería inconstitucional por violación expresa de las disposiciones contenidas en los artículos 154 y 194 de la Carta Superior, por lo que se sugiere sea retirado del proyecto de ley". Asimismo, en otra oportunidad se indicó: "(...) la otra observación que ya la tocamos al iniciar mi intervención era precisamente la que hablaba de la exoneración de tasas, impuestos y contribuciones a los bienes que eran incautados y que quedaban a cargo de la Fiscalía y al momento de su entrega cuando iban a ser recibidos tenían una cuenta de impuestos inmensa que valía más los impuestos que el mismo bien, eso se trató de incluir mirando a ver como se hacía una excepción a esta norma, pero obviamente la Constitución no permite que nosotros mediante una ley otorguemos una atribución especial y hagamos una exoneración de impuestos, de tasas y contribuciones a ningún particular y menos a la Fiscalía General de la Nación, eso se corrigió y se modificó en el nuevo texto que estamos presentando en el día de hoy." Gaceta del Congreso del 11 de julio de 2013. En el mismo sentido, en la discusión Plenaria del 13 de diciembre de 2012 se señaló: "Con relación, había un proyecto, había un artículo donde se hacía una exención de impuestos con respecto a los bienes que se decomisaban y durante el tiempo en que fueran incautados o decomisados, obviamente esta no es una facultad que teníamos nosotros y este artículo fue suprimido del proyecto inicial y se modificó conforme lo pidió el señor Ministro de Hacienda." Gaceta del Congreso 271 del 10 de mayo de 2013.

65. "Es decir, en esta disposición, el legislador no permite la exoneración de tributos, sino que simplemente las obligaciones tributarias quedan pendientes para ser canceladas con posterioridad, cuando ya el proceso haya culminado, o una vez se haya declarado la extinción de dominio. El artículo demandado, también protege los interés (sic) del Estado al establecer que en ningún caso asumirá el pago de obligaciones tributarias causadas con anterioridad a la incautación del bien. (...) En todo caso, el valor de los impuestos que pertenezcan a la entidad territorial, seguirán siendo de ésta y a ella le deberán ser cancelados por la Dirección Nacional de Estupeficientes, si para el efecto se perciben ingresos como consecuencia de su administración. En caso de no ser así, se pagarán por el propietario del bien, si no se declara la extinción de dominio, o por el adquirente, si el bien se enajena luego de la declaración de extinción de dominio, en ningún caso se obligará al particular a pagar intereses moratorios o remuneratorios, del bien que no tuvo a su disposición". Corte Constitucional. Sentencia del 14 de septiembre de 2004, C-887/04.

66. "Tampoco puede considerarse que la norma acusada establezca una exención en relación con los tributos de propiedad de los entes territoriales, ya que dentro de los actos de administración, le corresponderá a la Dirección Nacional de Estupeficientes ejercer las actuaciones
Concepto Sala de Consulta C.E. 00141 de 2016 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil

necesarias para el mantenimiento y conservación del bien, así como garantizar el pago oportuno de los impuestos (decreto 1461 de 2000), pago que se realiza a favor de la entidad donde se encuentre inscrito el bien incautado”. Ibidem.

67. “Por otra parte, la Sala considera que es constitucional establecer la suspensión del término para iniciar o proseguir los procesos de jurisdicción coactiva mientras se declare la extinción de dominio, debido a que dada la naturaleza de la acción de extinción, en donde precisamente se cuestiona la legitimidad de la propiedad, es incompatible mientras dure el trámite de la misma, un proceso paralelo que busque el cumplimiento de una obligación insatisfecha”. Ibidem.

68. Por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio.

69. “No está de más recordar que las prohibiciones, en tanto limitan la libertad y los derechos de las personas, son de origen constitucional y legal; la tipificación de sus causas, vigencia, naturaleza y efectos es rígida y taxativa; y su aplicación es restrictiva, de manera que excluye la analogía legis o iuris y la interpretación extensiva”. Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 24 de julio de 2013, Radicación número: 11001-03-06-000-2013-00407-00. “Las normas de exención de impuestos o contribuciones, por constituir una excepción al principio general de tributación de algún gravamen, son de interpretación restrictiva, de manera que se aplican solamente a los sujetos o a los eventos que expresamente hayan sido mencionados en la norma, sin que sea posible hacer una interpretación extensiva o analógica para englobar personas o situaciones similares que se benefician de la exención”. Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 27 de octubre de 1999, Radicación número: 1227. “Finalmente, tampoco se le podría aplicar a los Directores Generales de las Corporaciones Autónomas Regionales la excepción señalada por cuanto al tratarse de una disposición excepcional, no es posible realizar una interpretación extensiva sobre ella en virtud del principio según el cual las excepciones son de interpretación restrictiva (Exceptio est strictissimae interpretationis), principio este que ha sido reconocido en múltiples oportunidades por la jurisprudencia.” Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 10 de febrero de 2014, Radicación Interna: 11001-03-06-000-2013-00529-00(2188). Véase igualmente: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia del 11 de octubre de 1994, Radicación número: 2824;

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 17 de abril de 2008, Radicación número: 11001-03-27-000-2006-00007-00(15919).

70. “Debe igualmente exponerse que en la obligación tributaria aparecen: i) el sujeto activo (entidades estatal con derecho a exigir el pago del tributo), ii) el sujeto pasivo (persona en quien recae la obligación correlativa), iii) el hecho generador (situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva a la cual la ley confiere la virtualidad de generar la obligación tributaria) y iv) la base gravable y la tarifa (son los elementos determinantes de la cuantía misma de la obligación).

Sobre el sujeto pasivo esta Corporación ha distinguido dos tipos de obligados: “‘de iure’ que son aquellos que pagan formalmente el impuesto; y ‘de facto’ quienes en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen. Con el siguiente ejemplo se ilustra mejor lo expuesto: ‘En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos (...) el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final’”. Corte Constitucional. Sentencia del 27 de abril de 2016, C-209/16. “La Corte también coincide con los intervinientes en que el argumento del actor relativo a la capacidad económica de los importadores no es relevante, pues por ser el impuesto a la cerveza indirecto, el gravamen se traslada al consumidor. Por ello la doctrina suele distinguir entre sujeto pasivo de iure y sujeto pasivo de facto o socioeconómico. Así, el primero es quien tiene la obligación de pagar el impuesto, mientras que el segundo es quien efectivamente soporta las consecuencias económicas del mismo. En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos, como el presente impuesto al consumo, el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final. Por consiguiente, en este tipo de tributos, no es relevante constitucionalmente la capacidad de pago de los importadores y productores, a pesar de ser los responsables del impuesto, pues no son ellos quienes soportan realmente la carga tributaria, la cual es trasladada al usuario.” Corte Constitucional. Sentencia del 4 de septiembre de 1996, C-412/96.

71. Corte Constitucional. Sentencia del 20 de agosto de 2014, C-591/14.

72. “Se pretende con esta medida suspender cualquier enajenación o negocio jurídico que se intente realizar con respecto a los bienes o recursos para distraerlos, ocultarlos o enajenarlos. Procede respecto a toda clase de bienes, sean muebles e inmuebles”. Feria Bello y Caballero

Ariza, ob. cit., p. 47.

73. “La posesión es la tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor o dueño, sea que el dueño o el que se da por tal, tenga la cosa por sí mismo, o por otra persona que la tenga en lugar y a nombre de él.

El poseedor es reputado dueño, mientras otra persona no justifique serlo”. Código Civil, artículo 762. “Dos son los elementos que caracterizan a la posesión: el corpus y el animus. El corpus es el elemento físico, material u objetivo, que se manifiesta en una potestad de hecho sobre la cosa, regularmente representada por el apoderamiento o, en palabras del Código, por la tenencia material de la misma. (...) El animus, en cambio, es el elemento intelectual, inmaterial o subjetivo. Es un especial estado del espíritu que se manifiesta en un comportamiento no pasivo, sino activo, casi en otro acto material positivo, pues el poseedor se comporta como señor y dueño (según la expresión que emplea el Código) de la cosa, es decir, no reconociendo dominio ajeno”. Gonzalo Ruz Lártiga, Explicaciones de Derecho Civil, Tomo III, Abeledo Perrot, 2011, p. 121. “El animus es el elemento psicológico de la posesión. Consiste en la intención del poseedor de comportarse como si fuese el titular del derecho sobre la cosa poseída”. Francisco Ternera Barrios, Derechos Reales, 4ª edición, Editorial Temis S.A., 2015, p. 291.

74. “Se llama mera tenencia la que se ejerce sobre una cosa, no como dueño, sino en lugar o a nombre del dueño. El acreedor prendario, el secuestre, el usufructuario, el usuario, el que tiene derecho de habitación, son meros tenedores de la cosa empeñada, secuestrada o cuyo usufructo, uso o habitación les pertenece.

Lo dicho se aplica generalmente a todo el que tiene una cosa reconociendo dominio ajeno”. Código Civil, artículo 775. “El artículo 762 del Código Civil ha definido la posesión como “...la tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor o dueño...”, es decir que para su existencia se requiere del animus y del corpus, esto es, del elemento interno, psicológico o intención del dominus, que por escapar a la percepción directa de los sentidos es preciso presumir a partir de la comprobación plena e inequívoca de los actos materiales y externos ejecutados continuamente y por todo el lapso que dure aquélla.

Por otra parte, tanto las leyes, como la jurisprudencia y la doctrina, en forma unánime han reiterado que en relación con los bienes, las personas pueden encontrarse en una de las siguientes tres situaciones, cada una con diferentes consecuencias jurídicas y distintas prerrogativas para su titular: a) Como mero tenedor, caso en el cual, simplemente detenta materialmente el bien, frente al que reconoce dominio ajeno (art. 775 Código Civil); b) como poseedor, cuando, además de ostentar “materialmente la cosa”, tiene el ánimo de señor y dueño y quien, de conformidad con el precepto 762 ibidem, es reputado como tal mientras otro no justifique serlo; c) como propietario, si efectivamente es titular de un derecho real sobre ella, con exclusión de todas las demás personas, condición que lo autoriza para usar, gozar y disfrutar de la misma, conforme a la ley y función social que a este derecho corresponde (art. 669 C.C.).

De lo expresado anteriormente se establece que el elemento que particularmente distingue la “tenencia” de la “posesión”, es el animus, dado que en aquella no se detenta el objeto con ese espíritu y se “reconoce dominio ajeno”, mientras que en la segunda, según lo expuesto, se requiere de los dos presupuestos, es decir, tanto de la aprehensión física del bien, como de la voluntad de ostentarlo como verdadero dueño”. Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia del 8 de agosto de 2013, Referencia: 11001-31-03-033-2004-00255-01.

75. “Los bienes y recursos que sean objeto de medidas con fines de comiso quedarán a disposición del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación para su administración de acuerdo con los sistemas que para tal efecto desarrolle el Fiscal General de la Nación, y deberán ser relacionados en un Registro Público Nacional de Bienes. Tales medidas deberán inscribirse dentro de los tres (3) días siguientes a su adopción en las oficinas de registro correspondientes cuando la naturaleza del bien lo permita”.

76. “El Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía administrará los bienes de acuerdo con las normas generales y los distintos sistemas establecidos en la presente ley, cuando sean aplicables de conformidad con la situación jurídica del bien objeto de administración, ejercerá el seguimiento, evaluación y control; además tomará de manera oportuna las medidas correctivas a que haya lugar para procurar la debida administración de los bienes, en observancia de los principios de la función administrativa, señalados por el artículo 209 de la Constitución Política”.

77. Sobre las normas que regulan el asunto de los bienes ajenos, la jurisprudencia en un estudio relacionado con el contrato estatal señaló: “En
Concepto Sala de Consulta C.E. 00141 de
2016 Consejo de Estado - Sala de Consulta
y Servicio Civil

materia de contratación estatal, el artículo 26 numeral 4º de la Ley 80 de 1993, prevé que las actuaciones de los servidores públicos están presididas por las reglas sobre administración de bienes ajenos, es decir, por las consagradas en los artículos 63, 1604 y 2155 del Código Civil, que establecen la responsabilidad hasta de la culpa leve.” Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 29 de julio de 1996, Radicación número: 846. “En este sentido, se tiene que dentro de las potestades otorgadas a los encargados de los bienes bajo medidas cautelares, se encuentran las señaladas en el artículo 2158 ibidem, el cual preceptúa: El mandato no confiere naturalmente al mandatario más que el poder de efectuar los actos de administración, como son pagar las deudas y cobrar los créditos del mandante, perteneciendo unos y otros al giro administrativo ordinario; perseguir en juicio a los deudores, intentar las acciones posesorias e interrumpir las prescripciones, en lo tocante a dicho giro; para el cultivo o beneficio de las tierras, minas, fábricas u otros objetos de industria que se le hayan encomendado”. Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Laboral. Sentencia del 9 de septiembre de 2015, Referencia: 61735.

78. “Llámase en general depósito el contrato en que se confía una cosa corporal a una persona que se encarga de guardarla y de restituir en especie.

La cosa depositada se llama también depósito.” Código Civil, artículo 2236.

79. “El secuestro es el depósito de una cosa que se disputan dos o más individuos, en manos de otro que debe restituir al que obtenga una decisión a su favor.

El depositario se llama secuestre. Código Civil, artículo 2273. “Las reglas del secuestro son las mismas que las del depósito propiamente dicho, salvo las disposiciones que se expresan en los siguientes artículos y en las leyes de procedimiento.” Código Civil, artículo 2274. “El secuestre tendrá, como depositario, la custodia de los bienes que se le entreguen, y si se trata de empresa o de bienes productivos de renta, las atribuciones previstas para el mandatario en el Código Civil, sin perjuicio de las facultades y deberes de su cargo. (...)”. Ley 1564 de 2012, artículo 52. En el mismo sentido se pronunciaba el artículo 683 del Código de Procedimiento Civil.

80. “El mandato es un contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera.

La persona que concede el encargo se llama comitente o mandante, y la que lo acepta apoderado, procurador, y en general mandatario.” Código Civil, artículo 2142.

81. “La administración de todo patrimonio por un mandatario, ha precisado la Corporación, “... supone la actividad sostenida de su parte encaminada a llenar el fin propio de aquella, cual es, no el de mera custodia y conservación, sino el de producir la explotación económica de los bienes. El mandatario en ese caso hace o debe hacer las veces del dueño. Y así como el dueño intenta perseguir con su esfuerzo la mayor utilidad o beneficio, porque eso es lo que explica la posesión de las cosas lucrativas, de la misma manera el mandatario administrador está obligado, en desarrollo del vínculo contractual que lo une al mandante, a mantener vigente la diligencia y cuidados del dueño, sin cuya observancia estricta defrauda la confianza en que se inspira el mandato, que como se sabe es un contrato intuitu personae. Por eso la ley hace responsable al mandatario hasta de la culpa leve en el cumplimiento de su encargo (art. 2.155 del C.C.), esto es, que debe velar como velaría un buen padre de familia sobre el patrimonio suyo y el de sus hijos, responsabilidad que se hace más exigente en el mandato remunerado” (G.J. T. XLV, pág. 462).” Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia del 24 de agosto de 1998, Referencia: 4821.

82. En el caso del secuestro el artículo 2279 del Código Civil señala: “El secuestro de un inmueble tiene relativamente a su administración, las facultades y deberes de mandatario, y deberá dar cuenta de sus actos al futuro adjudicatario”. Por su parte la jurisprudencia ha señalado: “El mandatario, en concordancia con el artículo 2158 de la última obra mencionada, tiene el poder de efectuar los actos de administración, como pagar deudas y cobrar los créditos del mandante, perseguir en juicio a los deudores, intentar acciones posesorias e interrumpir las prescripciones en lo tocante al giro administrativo ordinario, contratar las reparaciones de las cosas que administra y comprar los materiales necesarios para el cultivo o beneficio de las tierras, minas, fábricas u otros objetos de industria que se le hayan encomendado.” Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil. Sentencia del 2 de abril de 2014, Referencia: 34047.

83. “El secuestre de un inmueble tiene relativamente a su administración, las facultades y deberes de mandatario, y deberá dar cuenta de sus actos al futuro adjudicatario.” Asimismo, la Corte Suprema de Justicia ha indicado: “Pues bien, de conformidad con el art. 683 del CPC y 2158 del CC, el secuestre tiene la custodia de los bienes que se le entreguen y al contar con las atribuciones propias del mandatario, puede cobrar, entre otros, los títulos valores que se le hayan entregado para lo cual, inclusive, está facultado para iniciar las acciones judiciales correspondientes”. Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Laboral. Sentencia del 29 de abril de 2015, Referencia: 58563. Asimismo, la doctrina ha señalado: “Normalmente al secuestre se le ha definido, siguiendo la apreciación de los artículos 8º y 9º del Código de Procedimiento Civil, en concordancia

con el 2273 del Código Civil, y entonces se dice que es un auxiliar de la justicia, depositario de bienes. Pero, si a esos artículos se hace la integración normativa o proposición jurídica completa, con el artículo 683, inciso primero del Código de Procedimiento Civil, se verá que no solamente es un depositario, sino que además es un mandatario. El secuestre es un auxiliar de la justicia cuya función es la de servir de depositario o, de mandatario de los bienes que le sean retirados al embargado". Heliodoro Fierro-Méndez, Manual de derecho procesal penal, 5ª edición. Editorial Leyer, 2012, p. 713.

84. Así, en el concepto 089043 del 20 de diciembre de 2004 la señalada autoridad indicó: "Quedando establecido que al secuestre se atribuyen las mismas facultades y deberes del mandatario, es pertinente tomar en cuenta la definición que del mandato da el Código Civil en su artículo 2142 que manifiesta: (...) En este orden, es claro que el secuestre es mandatario del propietario del bien secuestrado (...) De esta manera, en principio es el mandante quien debe declarar y pagar el impuesto a la Administración tributaria, directamente o por intermedio de mandatario, en los términos de los artículos 572, 572-1 y demás normas concordantes del Estatuto Tributario."

85. Secretaría de Hacienda de Bogotá, Concepto No. 1227 del 20 de noviembre de 2014.

86. "Si vencido el término para excepcionar no se hubieren propuesto excepciones, o el deudor no hubiere pagado, el funcionario competente proferirá resolución ordenando la ejecución y el remate de los bienes embargados y secuestrados. Contra esta resolución no procede recurso alguno.

PARAGRAFO. Cuando previamente a la orden de ejecución de que trata el presente artículo, no se hubieren dispuesto medidas preventivas, en dicho acto se decretará el embargo y secuestro de los bienes del deudor si estuvieren identificados; en caso de desconocerse los mismos, se ordenará la investigación de ellos para que una vez identificados se embarguen y secuestren y se prosiga con el remate de los mismos". Estatuto Tributario, artículo 836.

87. "Con arreglo a las normas presupuestales, los bienes, dineros y recursos del Fondo deben ser destinados a su administración y específicamente se dirigirán a:

1. La financiación de los gastos y costos que genera la administración y mantenimiento de los bienes a que hace referencia el artículo cuarto de la presente ley.

2. La financiación de los gastos y costos que genera el cumplimiento de las funciones legales y reglamentarias del Fondo Especial para la Administración de bienes de la Fiscalía General de la Nación, entre ellas, eventuales indemnizaciones o devoluciones de bienes sobre los cuales no se ha decretado el comiso definitivo. (...)".

88. "Los gasto (sic) que demande la administración de bienes puestos a disposición del FEAB estarán a cargo de los recursos asignados al FEAB o de los gastos de funcionamiento de la entidad, conforme a las normas presupuestales vigentes".

89. "Por medio de la cual se organiza el funcionamiento del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación, se establecen lineamientos de gestión contractual y se dictan otras disposiciones".

90. Así por ejemplo, el artículo 811 del Estatuto Tributario señala: "El pago de los impuestos, anticipos y retenciones, deberá efectuarse dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional.

En el caso de importaciones, el impuesto a las ventas se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de aduana."

91. "Los propietarios de los bienes privados de un edificio o conjunto estarán obligados a contribuir al pago de las expensas necesarias causadas por la administración y la prestación de servicios comunes esenciales para la existencia, seguridad y conservación de los bienes comunes, de
Concepto Sala de Consulta C.E. 00141 de 2016 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil

acuerdo con el reglamento de propiedad horizontal.

Para efecto de las expensas comunes ordinarias, existirá solidaridad en su pago entre el propietario y el tenedor a cualquier título de bienes de dominio privado.

Igualmente, existirá solidaridad en su pago entre el propietario anterior y el nuevo propietario del respectivo bien privado, respecto de las expensas comunes no pagadas por el primero, al momento de llevarse a cabo la transferencia del derecho de dominio.”

92. Las obligaciones reales o “propter rem” han sido definidas por la doctrina en los siguientes términos: “El ordenamiento jurídico no define las llamadas obligaciones propter rem – en razón (propter) de la cosa (rem)-, pero su denominación ya está indicando que son aquellas que surgen en razón de la cosa. Llamadas también obligaciones reales o cargas reales porque van aparejadas con un derecho real, o ambulatorias porque ambulan con el derecho real donde éste se encuentre se encontrará la obligación propter rem. Se quiere así distinguirlas de las obligaciones comunes u ordinarias. (...) Surgen como consecuencia de un derecho real principal que obligan a su titular a cumplir una prestación”. Hernán Darío Velásquez Gómez, Estudio sobre obligaciones, Editorial Temis S.A., 2010, p. 113. “Y las obligaciones que acceden a un derecho real se suelen denominar obligaciones reales o propter rem y se caracterizan porque colocan al deudor en la necesidad de ejecutar una prestación, exclusivamente en razón y en la medida del derecho real que aquel tiene sobre la cosa, v. gr. la obligación que tiene el propietario de un fundo de contribuir con sus vecinos en las expensas de construcción, conservación y reparación del cerramiento común”. Guillermo Ospina Fernández, Régimen general de las obligaciones, Editorial Temis S.A., 2001, p. 24. “En medio de una división tajante entre derecho real y de crédito se advierte una especie de zona intermedia o franca formada por relaciones que evidentemente son de índole personal, pero que surgen a favor y a cargo de quienes ocupan un determinado sitio dentro de una relación real y en razón de ella, y que, siendo ciertamente crediticias, algunos toman como proyecciones o derivados de derechos reales (servidumbres prediales), absorbidas por estos. (...) Dentro de los fenómenos que se presentan en esta zona de confluencia unos reciben el apelativo genérico de obligaciones reales o propter rem. Denominación que, valga repetirlo, conviene al rasgo fundamental de que surgen y deambulan en función de un derecho real y que no recaen sobre una persona, el deudor sino en cuanto es titular de un derecho real y en razón de él.” Fernando Hinestrosa, Tratado de las obligaciones, Tomo I, 3ª edición, Universidad Externado de Colombia, 2008, p. 300-301. Véase igualmente: Manuel Borja Soriano, Teoría general de las obligaciones, 15ª edición, Editorial Porrúa, 1997, p. 78. Manuel Bejarano Sánchez, Obligaciones civiles, 5ª edición, Oxford University Press, 2003, p. 23. Pedro N. Cazeaux y Félix A. Trigo Represas, Compendio de derecho de las obligaciones, Librería Editorial Platense, 1986, p. 21. “Nuestro Código Civil contiene numerosas obligaciones propter rem. Ejemplo de ellas son los artículos 855, que obliga al usufructuario a pagar las pensiones, cánones e impuestos y, en general, cargas con que haya sido gravada la cosa dada en usufructo; 900, por el cual los dueños de predios vecinos tienen obligación de concurrir en conjunto a los gastos de deslinde y demarcación; 916, que establece que las expensas de construcción, conservación y reparación del cerramiento común serán a cargo de quienes tienen la propiedad de los predios que se benefician con tal cerramiento; 2419, por cuyo texto el acreedor es obligado a guardar y conservar la prenda, y responde de los deterioros sufridos por la cosa imputables a su hecho o culpa.” Jorge Cubides Camacho, Obligaciones, Pontificia Universidad Javeriana, 2005, p. 77.

93. De acuerdo con la doctrina, un ejemplo de un impuesto en donde no es responsable el nuevo propietario es el de delineación urbana: “Analizando conjuntamente las normas trascritas sobre hecho generador, causación, sujeto pasivo y base gravable del impuesto de delineación urbana, encontramos que al expresar el artículo 74 del Decreto Distrital 352 de 2002, que el sujeto pasivo del impuesto es el propietario del predio en el cual se realiza el hecho generador, y el artículo 72 que el impuesto de delineación urbana se debe declarar y pagar cada vez que se presente el hecho generador del impuesto, siendo el hecho generador la expedición de la licencia, debe entenderse que el obligado a declarar es quien ostenta la titularidad del predio al momento de la expedición de la misma. Por esta razón para resolver su primera pregunta sobre a quién debe adelantarse el proceso de fiscalización cuando se enajena un predio con una licencia de construcción pero la obra la realiza el nuevo propietario, tendríamos que como la obligación recae en quien es propietario al momento de la expedición de la misma, es contra éste que se debe adelantar el respectivo proceso de fiscalización y el factor a verificar es sobre el presupuesto de obra consignado por éste en la respectiva declaración sin tener en cuenta la ejecución de la obra realizada por el nuevo propietario, entendiendo que ésta debe ajustarse a lo establecido en la licencia expedida”. Secretaría de Hacienda de Bogotá. Concepto 1151, abril de 2007.

94. Esta postura ha sido igualmente recogida por la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado al indicar: “Conviene anotar, para mayor claridad, que la naturaleza de la obligación que surge del impuesto predial, es de las conocidas como propter rem, es decir, se genera para el contribuyente una prestación de dar, por su vinculación a un derecho real o a un inmueble y sólo en razón de ello. En otras palabras, la obligación nace para el sujeto pasivo del impuesto en función de un derecho real”. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de abril de 2016, Radicación número: 76001-23-31-000-2010-00004-01(20049).

95. Acevedo Zapata, ob. cit., p. 191.

96. “De ahí que, a juicio de este Tribunal, se puede concluir que la Ley 675 de 2001, le otorgó a las obligaciones que surgen por el pago de expensas comunes ordinarias, favor de las viviendas residenciales, la naturaleza de obligaciones propter rem, las cuales se definen como aquellas

prestaciones en las que una persona se obliga a dar, hacer o no hacer alguna cosa, como consecuencia de la titularidad que se ejerce sobre un derecho real, como lo es, en el presente caso, el derecho de dominio o propiedad (Código Civil. art. 665).” Corte Constitucional. Sentencia del 19 de enero de 2007, T-011/07.

97. Tribunal Superior del Distrito Judicial de Bogotá D.C., Sala Civil, Sentencia del 1º de febrero de 2011. “En la obligación propter rem, el que tiene la obligación de pagar o sufrir la pérdida es el que ejerce el derecho real sobre el bien, de modo que si este bien pasa a poder de otra persona (por ejemplo, entre el momento en que se empezó a construir la cerca divisoria y en el momento en el que concluyó hubo una venta) será el nuevo adquirente el que tenga que pagar”. Juan Enrique Medina Pabón, Derecho Civil. Aproximación al Derecho. Derecho de Personas. Editorial Universidad del Rosario, 4ª edición, 2014, p. 359. Igualmente, otra parte de la doctrina ha señalado: “Considerada la obligación de manera abstracta, esto es, la simple imposición de la prestación, no existe problema en aceptar que ella se transfiere o se transmite con el derecho real que recae en la cosa. (...) Debe quedar claro de forma inicial que el nuevo titular del derecho real es deudor de la obligación ya determinada. Si así no fuese, simplemente no habría obligación propter rem o, al menos, ninguna consecuencia tendría que existiese. Sólo serviría para determinar el origen de la obligación, pero a nada se llegaría distinto de averiguar cuál es la fuente de la obligación. (...) La lógica de la naturaleza de la obligación manda que el deudor sea el nuevo titular del derecho real, quedando por fuera del vínculo el anterior, debido a que si se aceptase, por una parte, que el anterior titular es el deudor, la obligación propter rem se desnaturalizaría y, por otra parte, si se admitiese que ambos son deudores, se estaría estructurando una solidaridad no contemplada en la ley, además de que se desconoce lo que la ley en los casos antes señalados le impone como obligación al propietario, sin particularizar si aún es abstracta o determinada. Si, en cambio de la anterior conclusión, se dijera que el deudor sigue siendo el anterior, pero es el bien, así esté en cabeza de otra persona, el que garantiza la obligación, también se desvertebra el sentido de la obligación propter rem e, ilegalmente, se crearía un gravamen no contemplado en el ordenamiento, ya que se estaría en presencia de una garantía similar a una garantía o prenda, con el agravante de que no gozaría de preferencia especial, como no la goza, el crédito que sustenta tal obligación, ya que no está consagrada en la ley.(...) En los artículos en que el Código Civil estatuye obligaciones propter rem, se ha querido delimitar el ámbito de obligatoriedad frente al dueño a fin de que las relaciones de vecindad sean conflictivas. Que lo serían si el nuevo propietario queda campante frente al provecho que ha obtenido, mientras que sus vecinos deben buscar al anterior propietario. Entonces, y es ésta tal vez la consecuencia más importante, es el nuevo titular del derecho real el que responde por la obligación. El hecho de que el nuevo propietario sea el obligado no lleva a que el anterior no tenga que reembolsarle los pagos que realice por causa anterior a su dominio, como puede desprenderse de la preceptiva del artículo 855, que si bien se refiere al usufructo no se ve el impedimento para extenderla a otros eventos de naturaleza similar.” Velásquez Gómez, ob. cit., pp. 120-122”. Asimismo, es característica esencial la transmisión de la obligación por el ambular de la cosa –valga la expresión–, pues el crédito y la deuda nacen propter (“junto a” la cosa –o según otro significado “en razón” de la cosa–) y se extinguen cuando esta pasa a otro adquirente. Si la deuda (o el crédito) están conectados a la propiedad o posesión y esta cesa por el traspaso o endoso de la cosa, el deudor transmitente o abdicante se libera por ausencia de causa fuente y la deuda (o el crédito) pasa al novus dominus”. Alberto J., Bueres, Obligaciones “propter rem” y sus relaciones con otras figuras. Lecciones y Ensayos, Nro. 90, 2012, p. 106.

98. “Son funciones generales del Fondo Especial para la Administración de Bienes de la Fiscalía General de la Nación, las siguientes: (...) 3. Realizar las gestiones necesarias con las autoridades pertinentes, para el pago de impuestos, tasas y contribuciones sobre los bienes objeto de administración de propiedad de la Fiscalía General de la Nación.” Ley 1615 de 2013, artículo 3º.

99. “De otro lado, el régimen de propiedad horizontal impone también obligaciones para el propietario que tienen que ver con aquellas conductas cuya observancia resulta indispensable para que la modalidad de la propiedad cumpla a cabalidad sus objetivos. Son obligaciones de los propietarios, por ejemplo, pagar las cuotas (ordinarias y las extraordinarias) correspondientes para cubrir adecuadamente los gastos en que se incurra para mantener los bienes comunes, de manera que cumplan con sus finalidades”. Corte Constitucional. Sentencia del 2 de mayo de 2002, C-318/02.

100. “En cualquier etapa del procedimiento administrativo coactivo el deudor podrá celebrar un acuerdo de pago con la Administración, en cuyo caso se suspenderá el procedimiento y se podrán levantar las medidas preventivas que hubieren sido decretadas.

Sin perjuicio de la exigibilidad de garantías, cuando se declare el incumplimiento del acuerdo de pago, deberá reanudarse el procedimiento si aquellas no son suficientes para cubrir la totalidad de la deuda”.

101. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 11 de noviembre de 2010, Radicación número: 25000-23-27-000-2007-00194-01(17357). El artículo 831 del Estatuto Tributario señala: “Contra el mandamiento de pago procederán las siguientes excepciones: 1. El pago efectivo. 2. La existencia de acuerdo de pago. 3. La falta de ejecutoria del título. 4. La pérdida de ejecutoria del título por revocación o suspensión provisional del acto administrativo, hecha por autoridad competente. 5. La interposición de

demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. 6. La prescripción de la acción de cobro, y 7. La falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió”.

102. “Las causales de suspensión del proceso son de creación legal y obedecen a enumeración taxativa, por lo que en dicha materia no son procedentes interpretaciones extensivas ni analógicas”. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de septiembre de 2006, Radicación número: 25000-23-24-000-2002-00638-01(15778). En el mismo sentido véase: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 3 de septiembre de 2008, Radicación número: 25000-23-24-000-2003-00354-02(17119).

103. “Si en la sentencia o decisión con efectos equivalentes se omite el pronunciamiento definitivo sobre los bienes afectados con fines de comiso, la defensa, el fiscal o el Ministerio Público podrán solicitar en la misma audiencia la adición de la decisión con el fin de obtener el respectivo pronunciamiento”. Ley 906 de 2004, artículo 90. Frente a esta norma, la Corte Constitucional ha señalado: “La norma objeto de control regula el procedimiento aplicable en el evento en que en la sentencia, o en la decisión con efectos equivalentes, se omita pronunciamiento definitivo sobre los bienes incautados con fines de comiso. El precepto reconoce a la defensa, al fiscal y al Ministerio Público la potestad de solicitar, en la misma audiencia, la adición de la decisión con el fin de obtener el respectivo pronunciamiento.

El precepto hace referencia a la sentencia o a la decisión con efectos equivalentes, es decir, a aquellas decisiones que ponen fin al proceso y hacen tránsito a cosa juzgada, como la sentencia proferida una vez culminado el proceso de manera regular; la que se emite como consecuencia de acuerdos realizados entre imputado o acusado, y la Fiscalía General de la Nación (Art. 446); aquella producto de una solicitud de preclusión por parte del fiscal del caso (Art. 332); e incluso la decisión a través de la cual la fiscalía aplica el principio de oportunidad, una vez sometida al control del juez de garantías (Arts. 327 y 329).” Corte Constitucional. Sentencia del 10 de octubre de 2012, C-782/12.

104. “Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, incluidos los agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios, por cada día calendario de retardo en el pago”. Estatuto Tributario, artículo 634.

105. “Por el cual se reglamenta la Ley 1615 de 2013 y se dictan otras disposiciones”.

106. “Por ser materia civil, no se presumen intereses remuneratorios; pero moratorios sí, dada la mecánica prevista en la primera regla del artículo 1617 (...)”. Cubides Camacho, ob. Cit., p. 157. “Hinestrosa afirma que el interés legal generalizado en las obligaciones dinerarias es extraño a nuestro derecho en que el interés compensatorio es excepcional”. Enrique Díaz Ramírez, Las tasas de interés en Colombia, Editorial Temis. S.A., 2014, p. 52. “En derecho civil, en principio, solamente se devengan intereses durante el plazo en el supuesto de que se hayan estipulado, o sea que, por regla general, no hay interés legal remuneratorio o de plazo, pues este será convencional, sin perjuicio de que, si de hecho se pagaren, “aunque no estipulados, no podrán repetirse ni imputarse a capital. (...) Sin embargo al repasar el articulado del código se encuentran distintas hipótesis de intereses compensatorios”, esto es, de créditos y acreedores que reciben tratamiento especial, de modo que hay lugar a intereses, ora “legales”, ora “corrientes”, pese a no haber sido pactados, ni haber incurrido el deudor en mora. (...) conforme a lo previsto en el art. 2182 [I], “[El mandatario] [d]ebe al mandante los intereses corrientes de dineros que este haya empleado en utilidad propia” (...). Hinestrosa, ob. cit. pp. 172-173.

107. “Se llaman frutos civiles los precios, pensiones o cánones de arrendamiento o censo, y los intereses de capitales exigibles, o impuestos a fondo perdido.

Los frutos civiles se llaman pendientes mientras se deben; y percibidos desde que se cobran”. Código Civil, artículo 717.

Fecha y hora de creación: 2025-06-17 18:25:28