



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

ACLARACIÓN DE VOTO

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	76001-23-33-000-2019-01169-01 (30282)
Demandante	DISAN COLOMBIA S.A.
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN

Precio salvar parcialmente el voto de la sentencia dictada el 23 de octubre de 2025 en el proceso de la referencia en lo que respecta a la decisión de condenar en costas a la apelante (entidad demandada) en segunda instancia, decisión que tuvo como fundamento la sentencia del 23 de septiembre de 2025¹, que modificó el precedente judicial frente a los criterios de decisión para imponerla.

1. En primer lugar, las costas procesales corresponden a las erogaciones económicas que debe efectuar la parte que resulte vencida en un proceso judicial y que corresponden a las expensas asumidas por la contraparte (pagos por honorarios de peritos, traslado de testigos, publicaciones, emplazamientos, etcétera) y las agencias en derecho (honorarios de abogados).
2. El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), adicionado por el artículo 47 de la Ley 2080 de 2021, relativo a la condena en costas, dispone:

Artículo 188. – Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.

En todo caso, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas cuando se establezca que se presentó la demanda con manifiesta carencia de fundamento legal.

Esta norma establece entonces que la condena en costas debe ser un asunto sobre el cual el juez **disponga** en la sentencia, de acuerdo con las normas del Código de Procedimiento Civil, hoy Código General del Proceso (CGP).

3. Por su parte, el artículo 365 del CGP fija las reglas a las que se sujetará la condena en costas, en los siguientes términos:

Artículo 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

1. **Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación**, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

¹ Exp. 28292, M.P. Wilson Ramos Girón



Además, se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. **La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.**
3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.
4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.
5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.
6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.
7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.
8. **Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.**
9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo, podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.

Ahora, en la Corporación se han desarrollado varias posturas derivadas de la interpretación del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011, entre las cuales se encuentran: (i) la que defiende la tesis según la cual la imposición de costas en los procesos contencioso-administrativos se rige por el criterio objetivo, esto es, que al juez le corresponde imponer en sus fallos las costas a la parte vencida; y (ii) la interpretación que defiende el criterio objetivo-valorativo, según el cual corresponde al juez disponer de la condena en costas, esto es, si las impone o no en el respectivo proceso, y además lo habilita para analizar aspectos como la conducta de las partes en el proceso, el interés del proceso y/o la real causación y acreditación de las costas en el expediente.

Sin perjuicio de lo anterior, es importante observar que, en la actualidad, al interior del Consejo de Estado, la Sección Segunda sólo condena en costas **en los procesos en los que se presenta mala fe de las partes o una manifiesta carencia de fundamento legal**. Por su parte, frente a los casos de reparación de víctimas que se traman en la Sección Tercera, en la sentencia SU 241 de 2024, la Corte Constitucional consideró que era errada la interpretación de la condena en costas en forma objetiva o automática sin tomar en consideración la calidad de sujetos de protección constitucional, porque esta circunstancia da lugar a aplicar la excepción contemplada en el artículo 188 del CPACA. Esto se debe a que **en estos casos se**



ventila una cuestión de interés público en la medida en que, en virtud de lo dispuesto en el Acto Legislativo 01 de 2017, es de interés público el resarcimiento a las víctimas del conflicto armado.

Considero que el concepto de interés público no debe limitarse a las acciones públicas, como lo sostuvo la Sección en la sentencia del 23 de septiembre pasado. Su alcance es mucho más amplio, pues abarca decisiones orientadas a satisfacer las necesidades de la mayoría, la protección de víctimas, el logro de metas sociales como la paz o la seguridad, y otros fines socialmente valiosos, tales como el fortalecimiento de los procesos democráticos (incluidos los electorales), la estabilidad económica, la protección del medio ambiente y la defensa de las minorías.

Asimismo, comprende los asuntos tributarios, ya que estos involucran el interés general en el adecuado recaudo de impuestos y contribuciones, los cuales constituyen la principal fuente de financiación para lograr el cumplimiento de los fines esenciales del Estado. Estos recursos garantizan derechos fundamentales como la educación, la salud y la seguridad, permiten la provisión de bienes y servicios públicos y contribuyen a la redistribución de la riqueza, con el objetivo de materializar los principios de justicia y equidad.

Al efecto, observo que, tal como lo precisó la Corte Constitucional en la Sentencia SU 241 de 2024, Magistrada Ponente Cristina Pardo Schlesinger, frente a la imposición de las costas, el juez no solo debe atender el criterio objetivo que rige su imposición, sino que su análisis debe guiarse también por un criterio valorativo, teniendo en cuenta las particularidades de los asuntos en conflicto.

Es por ello que, a mi juicio, en los debates en materia tributaria, se configura el interés público, a cuyo amparo no se causan costas.

En adición a lo anterior, considero que, con la condena en costas correspondiente a un rango de salarios mínimos legales mensuales vigentes en todos los casos, se corre el riesgo de que esta se asimile al arancel judicial, hoy superado por cuenta de la inexequibilidad declarada por la Corte Constitucional desde el año 2014 por implicar un sacrificio de los derechos a acceder a la justicia

Por otro lado, preciso aclarar mi voto, para señalar que en las sentencias del 8 de febrero y del 4 y 11 de abril de 2024, exps. 26885, 27834 y 27654, respectivamente, C.P. Wilson Ramos Girón; del 15 de marzo, 30 de agosto, 26 de septiembre y 11 de octubre de 2024, exps. 27674, 28546, 28816 y 28969, respectivamente, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; y del 15 de febrero de 2024 exps. 27672, 27816 y 27790 y 13 de febrero de 2025 exp. 29473, del C.P. Milton Chaves García, que comparten los mismos supuestos fácticos y jurídicos de este caso, presenté salvamento de voto; no obstante, en virtud del principio de seguridad jurídica en esta providencia acompañé el criterio mayoritario de la Sala.



Atentamente,

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica:<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evaluator>