

**EL COBRO DEL IVA CONTRA LAS PROPIEDADES HORIZONTALES POR LA  
EXPLOTACIÓN DE BIENES COMUNES**

**CATALINA GUISAO MIRA**

**UNIVERSIDAD EAFIT  
ESCUELA DE DERECHO  
MEDELLÍN  
2013**

**EL COBRO DEL IVA CONTRA LAS PROPIEDADES HORIZONTALES POR LA  
EXPLOTACIÓN DE BIENES COMUNES**

**CATALINA GUISAO MIRA**

**Monografía presentada para optar al título de Abogada**

**Asesor: Ramiro Rengifo  
Profesor del Área de Derecho Comercial**

**UNIVERSIDAD EAFIT  
ESCUELA DE DERECHO  
MEDELLÍN  
2013**

**Nota de aceptación:**

---

---

---

---

Presidente del Jurado

---

Jurado

---

Jurado

Medellín, octubre de 2013

## CONTENIDO

	Pág.
<b>INTRODUCCION</b> .....	<b>7</b>
<b>1. JUSTIFICACIÓN</b> .....	<b>12</b>
<b>2. METODOLOGÍA</b> .....	<b>17</b>
2.1 COMPILACIÓN DE DATOS EMPÍRICOS .....	17
2.2 CONSTRUCCIÓN DEL ESTADO DEL ARTE .....	17
2.3 CONSTRUCCIÓN DEL MARCO TEÓRICO.....	18
2.4 EJECUCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN .....	18
2.5 ENTREGA DE CONTRIBUCIONES FINALES.....	19
<b>3. OBJETIVOS</b> .....	<b>20</b>
3.1 OBJETIVO GENERAL.....	20
3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	20
<b>4. DESARROLLLO</b> .....	<b>22</b>
4.1 ANTECEDENTES .....	22
4.2 CONCEPTOS BÁSICOS.....	24
4.2.1 Concepto de propiedad horizontal .....	24
4.2.2 Tipos de propiedad horizontal.....	29
4.2.3 Concepto general de objeto social.....	30
4.2.4 Concepto de objeto social de la propiedad horizontal .....	32
4.2.5 Concepto de impuesto sobre las ventas – IVA .....	33
4.2.6 Carácter funcional del IVA (subjetivo/objetivo) .....	33
4.2.7 Concepto de actividad económica .....	34
4.2.8 Clases de actividad económica (industrial/comercial/servicios).....	35
4.2.9 Vocación de la actividad económica (con/sin ánimo de lucro).....	35
4.2.10 La fuente u origen del problema .....	37
4.3 LOS PRO Y CONTRA DE LA ARGUMENTACIÓN .....	39
4.3.1 Posición de la DIAN .....	40
4.3.2 Corriente jurisprudencial que comparte la posición de la DIAN .....	41

4.3.3 Corriente jurisprudencial que comparte la posición de las Propiedades Horizontales de uso comercial o mixto .....	43
4.4 COMPARACIÓN .....	47
<b>5. CONCLUSIONES .....</b>	<b>53</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>54</b>
<b>ANEXO .....</b>	<b>56</b>

## ABREVIATURAS USADAS

- C.C.**                    **Código Civil.**  
(Ley 57 de 15 de abril de 1887).
- C.Co.**                    **Código de Comercio.**  
(Decreto 410 de 27 de marzo de 1971).
- C.P.**                    **Constitución Política de Colombia.**  
(Expedida el 20 de julio de 1991).
- C.P.A.C.A.**            **Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.**  
(Ley 1437 de 18 de enero de 2011).
- D.I.A.N.**                **U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.**  
(Establecida por los Decretos 2117 de 1992, 1071 y 1160 de 1999, y 4171 de 2011).
- E.T.N.**                    **Estatuto Tributario Nacional**  
(Decreto 624 de 30 de marzo de 1989).
- I.V.A.**                    **Impuesto sobre las ventas.**  
(Establecido en el Libro Tercero, artículos 420 y siguientes, del Estatuto Tributario Nacional).
- P.H.**                    **Propiedad Horizontal**  
(Forma de dominio establecida en la Ley 675 de 4 de agosto de 2001).

## INTRODUCCION

La presente monografía es un ejercicio intelectual que busca demostrar la adquisición de unos conocimientos profesionales. Pero no se limita solo a eso. Es algo más, como se pasará a explicar:

En mayo de 1952, el jurista Hans Kelsen dictó una lección magistral en la Universidad de California – EE.UU. con motivo de su retiro. El tema elegido fue la pregunta por la justicia. La conferencia “¿Qué es la justicia?” se convirtió, con el paso de los años, en un texto de obligada referencia para los estudiantes que se forman como abogados en los países democráticos de América y Europa Occidental.

En febrero de 2009 tuve oportunidad de leer “¿Qué es la justicia?”, dentro de la Cátedra de Introducción dictada por la Escuela de Derecho de la Universidad EAFIT - Colombia. En aquel entonces, para nosotros los estudiantes de primer año, quedó claro que Kelsen opinaba que jamás será posible encontrar una respuesta a la pregunta por la justicia, y menos una con vigencia legal permanente y, sin embargo, había que seguir buscando: “La justicia jamás podrá ser reducida al campo del derecho, pero la tarea es continuar intentándolo”.

En agosto de 2013, “¿Qué es la justicia?” volvió a tener interés para mí, en el desarrollo del presente trabajo de grado, por una sencilla razón: todo lo que hacen los abogados se hace por la Justicia, en nombre de ella y para ella.

La anterior afirmación no quiere dar a entender que sea una persona idealista que desconoce los problemas de corrupción y doble moral que afectan hoy la profesión de abogado. Tampoco tengo una visión facilista sobre la Teoría del Derecho y la Ética, pues lejos de pensar que podría existir un consenso universal respecto a la

pregunta por la justicia, estoy convencida que nunca la humanidad tendrá una respuesta clara y satisfactoria a la famosa pregunta de Kelsen.

Entonces ¿Por qué hablar hoy de justicia? ¿Qué nos aporta este concepto en la justificación de este trabajo de grado? Tal vez si nos ubicamos dentro del contexto actual de la profesión de abogado en Colombia resulte fácil entender el porqué:

En los Estados democráticos contemporáneos, principalmente en Europa Occidental, Estados Unidos y Latinoamérica, durante los últimos 50 años, ha tomado auge el “constitucionalismo”, esto es, la exigencia absoluta que todo el ordenamiento jurídico esté regido en su interpretación y aplicación por la Constitución Política del respectivo Estado.

En palabras de mi profesor de Derecho Administrativo de la Escuela de Derecho de la Universidad EAFIT, David Suárez Tamayo: “El constitucionalismo es aceptar que hoy todas las áreas del Derecho, están permeadas, nutridas, alimentadas por mandatos constitucionales”.

En efecto, la Constitución Política de Colombia de 1991, en su preámbulo, establece claramente que fue promulgada para asegurar a los integrantes del pueblo colombiano “... la vida, la convivencia, el trabajo, la justicia, la igualdad, el conocimiento, la libertad y la paz, dentro de un marco jurídico, democrático y participativo que garantice un orden político, económico y social justo”.

La Carta, en su artículo 4, también señala que: “La Constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales”, y que “Es deber de los nacionales y de los extranjeros en Colombia acatar la Constitución y las leyes, y respetar y obedecer a las autoridades”.



Y a manera de complemento, debo indicar que la Ley 1123 de 2007, de 22 de enero, “Por la cual se establece el Código Disciplinario del Abogado”, determina en su artículo 28 numeral 1, que es deber esencial de la profesión de abogado “Observar la Constitución Política y la Ley”.

Ahora bien ¿En qué se relaciona la pregunta por la Justicia con la discusión sobre el cobro de IVA contra las propiedades horizontales?

La respuesta es muy simple:

El artículo 363 de la Constitución Política de 1991 señala que: “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”.

Por otra parte, los artículos 338 y 363 del Texto Superior prescriben: “Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

Así pues, en resumen, se evidencia que la Constitución Política de Colombia de 1991 contiene un conjunto de valores, reglas y principios que permiten identificar “lo que es justo” en materia tributaria.

A lo anterior debe sumarse que, según se desprende del artículo 1 de la Carta Magna, los comerciantes asociados en las propiedades horizontales, en cuanto tienen la doble condición de 1) personas humanas y de 2) ciudadanos de un Estado Social de Derecho, están protegidos por garantías fundamentales para que en su vida prime la dignidad, la libertad y el trabajo, es decir, para que haya “justicia”.

Por consiguiente, es indudable que la discusión sobre el cobro de IVA contra las propiedades horizontales por concepto de la explotación de bienes comunes, involucra preceptos constitucionales llamados a una interpretación “en justicia,

para la justicia”. Aplicar estos preceptos constitucionales, para resolver el problema concreto de que trata este escrito, es responder a la pregunta por la justicia haciendo uso de la razón y la Ley como lo planteaba Kelsen.

A lo anterior debe sumarse que, en el estado actual de las ciencias jurídicas, las personas que obtienen el título universitario de abogados se entiende que son individuos formados con elementos cognoscitivos, técnicos y científicos, suficientes para determinar “con justicia y razonabilidad” el sentido de las normas jurídicas. Ahora, en el caso bajo estudio, precisamente lo que se necesita es determinar “con justicia y razonabilidad” la interpretación de un grupo de normas jurídicas. Con ello, arribamos a una premisa lógica que es importante recordar en Colombia, por ser este un país poco respetuoso de la legalidad y propenso a preferir “lo práctico, lo inmediato, lo llamativo, lo contundente” sobre el conocimiento especializado, riguroso y ordenado: el abogado es el único profesional en Colombia llamado a determinar a la luz de la Constitución, la Ley y el Reglamento qué es “lo justo” en materia de cobro de IVA contra las propiedades horizontales por concepto de la explotación económica de sus bienes comunes. Para ello, el abogado cuenta con herramientas tales como la hermenéutica, la ponderación de principios, la construcción de líneas jurisprudenciales y la remisión respetuosa a otras áreas del saber cómo la contabilidad, las finanzas y la economía.

En Colombia, en materia de Derecho Tributario, no son, pues, los economistas, los contadores y politólogos, quienes tienen la última palabra, o al menos la palabra “justa y respetuosa del orden jurídico y social”. Es solo el abogado quien tiene el conocimiento para materializar, para hacer efectiva, para aplicar, la Constitución Política de 1991, con todo su contenido, valor y rigor.

Cuando la Carta de 1991 se aplica, en teoría se cumple el pacto social de que hablaba Jean-Jacques Rousseau, se halla una respuesta consensuada y válida

formalmente a la pregunta por la Justicia de que hablaba Hans Kelsen, y la gente se siente tranquila por pertenecer a una democracia legalista y garantista. En ese orden de ideas, el Estado colombiano y el Derecho colombiano también se legitiman, adquieren un sentido y una razón de existencia clara y fuerte: la realización material de la Justicia.

En resumen, se insiste, cuando se propone una respuesta jurídica al problema del cobro de IVA a las propiedades horizontales, se ofrece simultáneamente una respuesta técnica a la pregunta sobre qué es la Justicia, porque la interpretación del ordenamiento jurídico no es una tarea mecánica, formal y amoral, sino una tarea de encontrar “justo y lo razonable” partiendo de lo estudiado en el caso concreto y de lo plasmado expresamente en la Ley.

Para mí, tener la capacidad de responder con argumentos escritos y orales a la pregunta por la Justicia en un caso real, constituye la razón de ser de la profesión de abogado en la Colombia actual. Y en ese sentido, resulta tan pertinente la realización de esta monografía, toda vez que la idea es demostrar no solo que tengo conocimientos, sino que ya soy una abogada en el sentido pleno y veraz de la palabra.

## 1. JUSTIFICACIÓN

La presente monografía desarrolla una temática del Derecho Tributario, pero, de forma paralela, trata asuntos del Derecho Inmobiliario, del Derecho Administrativo y del Derecho Constitucional.

Es pues, vale advertirlo, un estudio transversal sobre el régimen jurídico colombiano, que no se agota en los postulados de una rama específica del saber jurídico, sino que utiliza varias categorías generales del Derecho entendido como Ciencia, así como raciocinios prácticos y económicos, en aras de demostrar que se ha cumplido la misión institucional de la Escuela de Derecho de la Universidad EAFIT, a saber:

“Formar profesionales en derecho con capacidad para pensar en términos jurídicos y para resolver problemas concretos a partir de una perspectiva amplia y científica”.

Justamente, a partir de una metodología de la investigación científica y amplia, esta monografía aborda el siguiente problema jurídico acontecido en Colombia:

La causación o no, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012, del impuesto nacional a las ventas – IVA, como consecuencia de la realización de actividades de explotación económica sobre bienes comunes de las propiedades horizontales de vocación comercial y mixta, cuando dichas actividades se realizaban por parte la misma propiedad horizontal con la finalidad de obtener recursos para financiar sus gastos y expensas comunes.

Es muy probable que para un lector no formado en las nociones técnicas privativas del Derecho Tributario y del Derecho Inmobiliario, el anterior problema

jurídico resulte difícil de comprender. Pero la intención de esta monografía es, ante todo, plasmar en palabras sencillas un proceso de la organización del saber que sea útil para que otras personas, en un futuro, puedan consultarlo y debatirlo. Por ello considero interesante reformular el problema jurídico en los siguientes términos:

Aquí se analiza si era lícito que entre los años 2005 a 2012, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia – DIAN, adelantara procesos de cobro contra algunos centros comerciales sometidos al régimen de la propiedad horizontal, por concepto del impuesto nacional sobre las ventas - IVA, en los casos específicos en que concurrían estos 3 elementos: 1º) El centro comercial realizaba a nombre propio actividades de explotación económica, por ejemplo: arrendamientos, participación en concesiones, recuperaciones, construcciones y edificaciones, y prestaciones a título oneroso del servicio de parqueadero; 2º) Las actividades de explotación económica eran realizadas sobre o respecto de las zonas o bienes comunes del mismo centro comercial, en concreto: porterías, pasillos, corredores, plazoletas, fuentes, muros, fachadas, auditorios, salones de reunión y parqueaderos; 3º) Las actividades de explotación económica eran realizadas para obtener recursos económicos que permitieran la correcta y eficaz administración de las zonas y/o bienes comunes del mismo centro comercial, es decir, todas las actividades económicas realizadas bajo las anteriores 2 condiciones tenían el propósito expreso de obtener contraprestaciones económicas destinadas al pago de expensas comunes del centro comercial y además facilitaban su existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce y explotación de los bienes de dominio particular o privado.

Si bien es necesario advertir que con la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 26 de diciembre de 2012, el problema jurídico tratado en esta monografía se dio por concluido -en cierta forma- a favor de la DIAN y en contra de los centros

comerciales<sup>1</sup>, el análisis in extenso que aquí se desarrolla todavía es interesante para la Universidad, la Empresa y el Estado, pues no versa sobre una reflexión teórica e histórica del derecho, sino sobre una discusión compleja, costosa, y vigente, acerca de cómo se aplica el Derecho Tributario en Colombia, la cual de paso, abrió un debate inédito sobre la aplicación de tres preceptos básicos del Derecho Tributario Colombiano, a saber: el principio de confianza legítima, el principio de reserva de ley y el principio de seguridad jurídica.

La cuestión que nos ocupa se resume así:

Entre 1963 y 2006, los centros comerciales organizados en forma de propiedades horizontales, se consideraban excluidos del cobro de IVA por la realización de actividades propias de su objeto social, lo que en teoría incluía la explotación económica de sus bienes comunes con el propósito de obtener ingresos para financiar sus gastos y expensas comunes.

Sin embargo, en 2006 y mediante un oficio, la DIAN interpretó que la condición de no-responsables del IVA en cabeza de las propiedades horizontales no era absoluta, en cuanto que, si ellas realizaban actividades económicas generadoras de ingresos, distintas al mero cobro del canon de administración de la copropiedad, se convertían en responsables del IVA por ser este un impuesto objetivo que recae sobre todas las actividades señaladas por la Ley como gravadas.

---

<sup>1</sup> El artículo 47 de la Ley 1607 de 2012 señala: “Adiciónese el artículo 462-2 del Estatuto Tributario así: Artículo 462-2. Responsabilidad en los servicios de parqueadero prestado por las propiedades horizontales. En el caso del impuesto sobre las ventas causado por la prestación directa del servicio de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes por parte de las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal o sus administradores, son responsables del impuesto la persona jurídica constituida como propiedad horizontal o la persona que preste directamente el servicio”.

Esta nueva interpretación jurídica dio inicio a procedimientos de cobro del IVA por parte de la DIAN y en contra de los centros comerciales, por concepto de los periodos gravables 2001 y siguientes.

El problema central es que antes de 2006, los centros comerciales no habían recaudado el IVA por las realización de actividades de explotación económica de sus bienes comunes, y por ende no tenían recursos económicos suficientes para pagar los rubros que la DIAN les estaba imputando -más las sanciones e intereses-.

Esta situación motivó a los centros comerciales a iniciar discusiones en vía gubernativa y judicial, argumentando según ellos que estaban excluidos del cobro del IVA, y que tenían derecho a la protección de sus derechos constitucionales a la seguridad jurídica, la irretroactividad de la Ley, la confianza legítima, la protección de la función social de la propiedad y la reserva de Ley.

A lo que se sumó un agravante: entre los años 2005 y 2012, la rama de lo contencioso administrativo en Colombia no pudo ponerse de acuerdo acerca de la mejor solución del problema que se viene referenciando, es decir: unos le dieron la razón a la DIAN y otros a los centros comerciales (lo que terminó en un “empate” de sentidos de fallo).

En otras palabras, al momento de escribirse esta monografía no existe en sede judicial seguridad jurídica frente al IVA, y por tanto los centros comerciales en su calidad de agentes económicos no tienen pautas estables para tomar decisiones eficientes para la realización de sus actividades económicas.

Es necesario por tanto, al menos desde los espacios universitarios, proponer una respuesta clara y reflexiva a los siguientes interrogantes jurídicos: i) ¿Qué es una propiedad horizontal?; ii) ¿Qué es una zona o bien común?; iii) ¿Cuáles son las

clases de propiedades horizontales?; iv) ¿Cuál es el objeto social de las propiedades horizontales?; v) ¿Qué es el IVA?; vi) ¿Es el IVA un impuesto subjetivo u objetivo?; vii) ¿Qué es una actividad económica?; viii) ¿Qué es una actividad industrial, comercial o de servicios?; ix) ¿Qué es una actividad con o sin ánimo de lucro?; x) ¿En qué consisten las actividades de explotación económica que realizan las propiedades horizontales sobre sus bienes y zonas comunes?; y finalmente xi) ¿Es válido que las propiedades horizontales de uso comercial o mixto realizaran actividades de explotación económica de sus bienes y zonas comunes sin causar el IVA antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012?

Como es lógico, a estas preguntas jurídicas, la presente monografía les ofrece respuestas jurídicas (en el entendido que son respuestas ajustadas a las normas jurídicas, pero también que son razonables y justas, tal y como se postuló en la introducción).

En resumen, esta monografía se justifica no solo porque ofrece una respuesta reflexiva a un problema jurídico que todavía tiene vigencia, sino porque también analiza científicamente los principios superiores de buena fe, confianza legítima, seguridad jurídica, e irretroactividad en materia de Derecho Tributario, cuestiones que tienen relevancia en el funcionamiento de la economía colombiana, puesto que sirven de referente para que todo contribuyente tomen decisiones eficientes y seguras sobre sus actividades económicas.

De esta manera se espera que los análisis aquí plasmados tengan repercusión, no solo entre los funcionarios judiciales y los abogados litigantes vinculados a los procesos de cobro de IVA, sino que también entre los académicos y estudiantes universitarios interesados en los temas constitucionales e interpretativos del Derecho Tributario.



## **2. METODOLOGÍA**

Esta monografía se desarrolló en las cinco etapas investigativas que se indican a continuación:

### **2.1 COMPILACIÓN DE DATOS EMPÍRICOS**

Fueron entrevistas cortas e informales que se sostuvieron con abogados litigantes y funcionarios judiciales de la ciudad de Medellín, vinculados a procesos de cobro de IVA contra los centros comerciales por concepto de la explotación de bienes comunes. Estas entrevistas permitieron conocer de primera mano el problema jurídico desarrollado en esta monografía, así como recolectar estadísticas judiciales que dimensionan el problema.

### **2.2 CONSTRUCCIÓN DEL ESTADO DEL ARTE**

Se revisaron y recopilaron todo tipo de normas, jurisprudencia y doctrina relacionados con el problema jurídico de que trata esta monografía. Estas actividades permitieron identificar y sintetizar las perspectivas, puntos de vista o dimensiones bajo las cuales los despachos judiciales, la DIAN y algunos abogados litigantes han abordado este problema. Finalmente, la construcción del estado del arte permitió conocer de manera exhaustiva el problema jurídico planteado, y entregó los fundamentos iniciales para comenzar a desarrollar el presente trabajo. La principal fuente de información en esta etapa investigativa fueron los motores de búsqueda virtual del Centro de Estudios Tributarios de Antioquia – CETA ([www.ceta.org.co](http://www.ceta.org.co)), con sede en Medellín, y del Instituto Colombiano de Derecho Tributario – ICDT ([www.icdt.org.co](http://www.icdt.org.co)), con sede en Bogotá D.C.

### **2.3 CONSTRUCCIÓN DEL MARCO TEÓRICO**

Se identificaron y unieron las partes más importantes del marco teórico, en aras de articular los temas básicos, reconstruir por escrito los antecedentes del problema jurídico objeto de esta monografía, y luego elegir una línea de investigación que fuera acorde con los propósitos de esta monografía (demostrar la adquisición de unos conocimientos profesionales, ofrecer una respuesta clara y reflexiva a un problema jurídico, sentar bases para la realización de futuros estudios en temas constitucionales e interpretativos del Derecho Tributario). Las principales actividades de esta etapa investigativa fueron: 1. La elaboración de resúmenes de la jurisprudencia, las demandas y la doctrina recopilada en el “estado del arte”; 2. La elaboración de definiciones de conceptos jurídicos básicos tales como “propiedad horizontal”, “bien común”, “ánimo de lucro”, “impuesto sobre las ventas”, entre otros; y 3. La elección de una estrategia de investigación mixta (cuantitativa y cualitativa), que incluía por igual preguntas abiertas y cerradas, se basada en múltiples clases de datos (normas, jurisprudencia y doctrina), e implicaba simultáneamente el análisis de estadísticas y de texto.

### **2.4 EJECUCIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

Se procedió al desarrollo de la investigación, ajustada a estos parámetros: 1. Hipótesis: Se formuló la siguiente: “Las propiedades horizontales de uso comercial o mixto pueden realizar actividades de explotación económica de sus bienes comunes sin causar el IVA, cuando con dichas actividades buscar obtener beneficios para financiar sus expensas y gastos comunes”. 2. Métodos de recolección de datos: Por “fuentes primarias” se tomaron las normas pertinentes y las sentencias de los tribunales de cierre y por “fuentes secundarias” se tomaron los documentos impresos o electrónicos elaborados por distintos tratadistas y abogados litigantes de Medellín y Bogotá D.C. 3. Estrategia de investigación: Se eligió una mixta (cuantitativa y cualitativa), que incluía por igual preguntas abiertas y cerradas, e implicaba simultáneamente el análisis lógico de estadísticas de

juzgados y de textos legales y jurisprudenciales. 4. Procedimiento de análisis: Se eligió el procedimiento “comparativo”, conforme al cual, a partir de los cotejo entre los argumentos que componen dos tesis jurídicas antagónicas, es posible escoger la tesis que resulta más ajustada a derecho. En esta investigación particular, se asumió que a partir de la comparación detallada entre los argumentos jurídicos antagónicos presentados por la DIAN y por los centros comerciales dentro de procesos judiciales referidos al IVA entre los años 2006 a 2012, era factible elegir cual es el supuesto de causación del IVA por parte de las propiedades horizontales que resulta más razonable y ajustado a los preceptos constitucionales, y en ese orden de ideas valorar (asumir una posición crítica) frente a los fallos judiciales que se han proferido al respecto.

## **2.5 ENTREGA DE CONTRIBUCIONES FINALES**

La meta al elaborar esta monografía es presentar un informe claro, conciso y actualizado que proponga una respuesta jurídica, razonable y justa al problema de que trata esta monografía.

### **3. OBJETIVOS**

#### **3.1 OBJETIVO GENERAL**

Proponer una respuesta jurídica a la discusión judicial acerca de la causación o no, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012, del impuesto nacional a las ventas – IVA, como consecuencia de la realización de actividades de explotación económica sobre bienes comunes de las propiedades horizontales de vocación comercial y mixta, cuando estas actividades se realizaban por parte la misma propiedad horizontal con la finalidad de obtener recursos para financiar sus gastos y expensas comunes.

#### **3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Son los siguientes:

- Recopilar normas, jurisprudencia, doctrina y otros tipos de datos relacionados con la discusión judicial desarrollada en esta monografía.
- Reconstruir los hechos históricos importantes relacionados con la discusión judicial objeto de esta monografía.
- Definir los conceptos jurídicos básicos relacionados con la discusión judicial, tales como “propiedad horizontal”, “ánimo de lucro”, e “impuesto sobre las ventas”.
- Identificar los distintos puntos de vista que existen en relación con la discusión judicial (DIAN, centros comerciales, jueces).

- Cotejar los argumentos jurídicos antagónicos presentados por la DIAN y por los centros comerciales dentro de procesos judiciales de que trata esta monografía.
- Perfilar el estado actual de la discusión tratada en esta monografía, a nivel de la rama de lo contencioso administrativo en las ciudades de Medellín y de Bogotá D.C.

## **4. DESARROLLO**

Al entrar en el análisis de la normatividad tributaria, inmobiliaria y constitucional que está relacionada con el problema jurídico de que trata esta monografía, hemos de utilizar un método claro que permita al lector llegar a sus propias conclusiones de manera fácil y segura. En el presente escrito, se parte pues de reconstruir los antecedentes históricos de la discusión judicial objeto de esta monografía; luego se presenta una definición de los conceptos jurídicos básicos relacionados con el problema jurídico; a renglón seguido se identifica y explican los distintos puntos de vista que existen en relación con la discusión judicial (DIAN, centros comerciales, jueces); más tarde, se hace una comparación entre dichos puntos de vista, tratando de dilucidar la validez y razonabilidad de ciertos argumentos importantes y por último se propone o se construye por escrito, una respuesta jurídica y razonable a la discusión judicial objeto de esta monografía.

### **4.1 ANTECEDENTES**

Desde la expedición de la Ley 21 de 20 de agosto de 1963, mediante la cual se creó el IVA para gravar las ventas, importaciones y prestaciones de servicios en territorio colombiano, y hasta la promulgación por parte de la DIAN del Oficio Número 011847 de 9 de febrero de 2006, mediante el cual se sentó doctrina en contra de los centros comerciales en relación con el problema desarrollado esta monografía (es decir, durante un periodo de 42 años, 5 meses y 20 días), la tesis comúnmente aceptada entre los funcionarios estatales, abogados, administradores, y contadores públicos, era que los centros comerciales, en tanto propiedades horizontales, es decir, entes solidarios sin ánimo de lucro, no estaban sujetos al IVA por la realización de actividades propias de su objeto social, lo que incluía la explotación económica de sus bienes comunes con el propósito de obtener ingresos para financiar sus gastos y expensas comunes.

La anterior tesis en apariencia había sido ratificada por la Ley 675 de 3 de agosto de 2001, actual régimen de la propiedad horizontal, cuando en su artículo 33 previó que la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal "...tendrá la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, así como del impuesto de industria y comercio, en relación con las actividades propias de su objeto social".

Sin embargo, a partir del 9 de febrero de 2006, mediante el Oficio Número 011847, la DIAN estableció una interpretación restrictiva del alcance de la exclusión de impuestos nacionales a que hace alusión el artículo 33 de la Ley 675 de 2001, en los siguientes términos: "...Se concluye entonces, que por tener el carácter de personas jurídicas surgidas a instancia de la constitución de la propiedad horizontal no es absoluta la condición de no responsables del IVA, en cuanto que, si realizan actividades comerciales y/o de servicios paralelas a las actividades propias de su objeto social tales como prestar servicios de parqueadero público, arrendamiento, concesión de espacios, restaurante, cafetería, venta de bienes gravados, etc., tienen la condición de responsables del impuesto sobre las ventas y como tales deben cumplir con todas las obligaciones inherentes a su condición".

Esta nueva interpretación jurídica dio inicio a procedimientos de cobro del IVA por parte de la DIAN y en contra de los centros comerciales organizados bajo el régimen de la propiedad horizontal, por concepto de los periodos gravables 2005 a 2012, y por cuantías muy onerosas.

El problema central de esta situación es que, antes de la promulgación del oficio DIAN Número 011847 de 9 de febrero de 2006, los centros comerciales no habían recaudado el IVA por las realización de actividades de explotación económica sobre sus bienes o zonas comunes, y por ende no tenían recursos para pagar los rubros de IVA que la DIAN les estaba imputando -más las sanciones e intereses-, y así, entre otras cosas, se vieron abocados: 1º) A conseguir abogados

defensores para atacar los actos de la Administración Tributaria, primero en vía gubernativa y luego en vía judicial; 2º) A reformar sus estructuras administrativas para empezar a facturar y recaudar el IVA; y 3º) A solicitar préstamos y aportes extra ordinarios de los asociados para poder cubrir las obligaciones pendientes con la Administración Tributaria que ya se encontraban en firme.

Lo anterior deriva en que hoy los centros comerciales, en una enorme cantidad, tienen problemas en garantizar su sostenibilidad financiera y administrativa, y están sumidos en una serie de procesos judiciales.

A ello se le suma un agravante: desde el año 2011 los Tribunales de lo Contencioso Administrativo en los Circuitos de Antioquia y Cundinamarca, no se han puesto de acuerdo acerca de la solución jurídica y definitiva del problema que se viene referenciando, es decir: unos le han dado la razón a la DIAN y otros a los centros comerciales (Ver: numeral 6 - apéndice).

## **4.2 CONCEPTOS BÁSICOS**

A continuación se propone una definición para cada uno de los conceptos jurídicos básicos:

### **4.2.1 Concepto de propiedad horizontal**

La Ley 675 de 3 de agosto de 2001, publicada en el Diario Oficial Número 44.509 de 4 de agosto de 2001, regula de manera integral el régimen de propiedad horizontal.

Bajo ese entendido, el artículo 1 de la Ley 675 de 2001 define la propiedad horizontal como una forma especial de dominio "...en la que concurren derechos de propiedad exclusiva sobre bienes privados y derechos de copropiedad sobre el terreno y los demás bienes comunes, con el fin de garantizar la seguridad y la



convivencia pacífica en los inmuebles sometidos a ella, así como la función social de la propiedad”.

A renglón seguido, el artículo 3 de la Ley 675 de 2001 establece las nociones principales implícitas en la propiedad horizontal:

CONCEPTO	DEFINICIÓN LEGAL EN EL ART. 3 LEY 675/01
<b>RÉGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL</b>	“Sistema jurídico que regula el sometimiento a propiedad horizontal de un edificio o conjunto, construido o por construirse”.
<b>REGLAMENTO DE PROPIEDAD HORIZONTAL</b>	“Estatuto que regula los derechos y obligaciones específicas de los copropietarios de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal”.
<b>EDIFICIO</b>	“Construcción de uno o varios pisos levantados sobre un lote o terreno, cuya estructura comprende un número plural de unidades independientes, aptas para ser usadas de acuerdo con su destino natural o convencional, además de áreas y servicios de uso y utilidad general”
<b>CONJUNTO</b>	“Desarrollo inmobiliario conformado por varios edificios levantados sobre uno o varios lotes de terreno, que comparten, áreas y servicios de uso y utilidad general, como vías internas, estacionamientos, zonas verdes, muros de cerramiento, porterías, entre otros. Puede conformarse también por varias unidades de vivienda, comercio o industria, estructuralmente independientes”
<b>BIENES PRIVADOS</b>	“Inmuebles debidamente delimitados, funcionalmente independientes, de propiedad y aprovechamiento exclusivo, integrantes de un edificio o conjunto

	sometido al régimen de propiedad horizontal, con salida a la vía pública directamente o por pasaje común”.
<b>BIENES COMUNES</b>	“Partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular”.
<b>EXPENSAS COMUNES NECESARIAS</b>	“Erogaciones necesarias causadas por la administración y la prestación de los servicios comunes esenciales requeridos para la existencia, seguridad y conservación de los bienes comunes del edificio o conjunto. Para estos efectos se entenderán esenciales los servicios necesarios, para el mantenimiento, reparación, reposición, reconstrucción y vigilancia de los bienes comunes, así como los servicios públicos esenciales relacionados con estos. En los edificios o conjuntos de uso comercial, los costos de mercadeo tendrán el carácter de expensa común necesaria”.
<b>MÓDULOS DE CONTRIBUCIÓN</b>	“Índices que establecen la participación porcentual de los propietarios de bienes de dominio particular, en las expensas causadas en relación con los bienes y servicios comunes cuyo uso y goce corresponda a una parte o sector determinado del edificio o conjunto de uso comercial o mixto”.

También se puede indicar que la Corte Constitucional, en sentencia T-035 de 1997, M.P. Hernando Herrera Vergara, examinó las características de la propiedad horizontal en los siguientes términos:

De esta manera, puede afirmarse, entonces, que el régimen de propiedad horizontal tiene, entre otras, las siguientes características:

Es una forma de dominio sobre unos inmuebles, en virtud de la cual una persona es titular del derecho de propiedad individual sobre un bien y, además, comparte con otros la titularidad del dominio sobre ciertos bienes denominados comunes, necesarios para el ejercicio del derecho que se tiene sobre el primero.

Los bienes comunes están compuestos por aquellos necesarios para la existencia, seguridad y conservación del conjunto, con los cuales se pretende facilitar el uso y goce de cada uno de los inmuebles por sus respectivos propietarios y demandan el uso ordinario para el cual existen, con un correlativo respeto a la utilización legítima por parte de todos los demás propietarios. En lo que hace a los bienes de dominio particular, se tiene que estos pueden ser utilizados con cierta libertad y autonomía por parte de sus propietarios, pero bajo la forma prevista por el reglamento de copropiedad o a falta de éste en consonancia con los propósitos para los cuales se encuentra destinado el edificio, dada su naturaleza (Ley 182 de 1948).

Esta forma de propiedad otorga, entonces, una serie de derechos al propietario de un bien, tales como gozar de los bienes comunes para aquello que fueron concebidos (circular u otros derechos similares) y su dominio se encuentra en cabeza de una comunidad (Ley 182 de 1948) o de una persona jurídica creada para ese fin (Ley 16 de 1985).

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.

Además, el régimen de propiedad horizontal puede imponer limitaciones al ejercicio de la propiedad que se tiene sobre el bien individual con el objeto de conservar la armonía de la comunidad o las características de la misma. Igualmente, podrá establecer restricciones a la destinación que se le otorgue al inmueble, más allá de las regulaciones que las autoridades hayan establecido para los usos del suelo del sector del cual se trate.

El conjunto de derechos, deberes y limitaciones mencionados se concretan en un reglamento de copropiedad exigido por la ley, adoptado por la unanimidad de los propietarios, el cual debe elevarse a escritura pública y registrarse en el folio de matrícula inmobiliaria de cada uno de los inmuebles sometidos a él.

En la misma línea, resumiendo las innovaciones introducidas por el régimen de propiedad horizontal hoy vigente (Ley 675 de 2001) con respecto a las regulaciones anteriores (Ley 182 de 1948 y Ley 16 de 1985), la Corte Constitucional, en Sentencia C-738 de 2002, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra, afirmó que:

La Ley 675 de 2001 define un esquema de propiedad horizontal que –como se dijo- amplía la comunidad de intereses a aspectos considerados individuales en el régimen de las Leyes 182 de 1948 y 16 de 1985, porque: i) concede a la asamblea de copropietarios atribuciones para decidir la destinación y uso de los bienes privados, ii) amplía el poder decisorio del órgano rector de la copropiedad al suprimir la unanimidad que fuera exigida en el régimen anterior para la imposición de expensas extraordinarias, mejoras necesarias y la alteración sensible del uso y del goce de los bienes comunes, y iii) convierte en dispositivas las facultades puramente administrativas de la asamblea de copropietarios al permitirle disponer de los bienes comunes y adquirir inmuebles... De modo que al parecer de la Corte la única facultad de los copropietarios, individualmente considerados, que no sufre modificación en el nuevo régimen es la relativa a la enajenación y cesión de las unidades independiente.

En último lugar, el Diccionario Jurídico Espasa (Madrid, 2001), importante referente de la legislación comparada, define la propiedad horizontal así:

Propiedad horizontal (D. Ci.). Propiedad especial que se constituye sobre pisos o locales susceptibles de aprovechamiento independiente, teniendo su titular un derecho exclusivo sobre ellos y un derecho de copropiedad sobre elementos del inmueble que sean necesarios para el adecuado uso y disfrute de aquéllos. Así resulta del artículo 396 del Código Civil y del artículo 3 de la Ley de Propiedad Horizontal de 21 de julio de 1960. Es ésta una institución con algún precedente histórico, pero su desarrollo es reciente, derivado de las necesidades creadas por la escasez de viviendas en la era moderna.

De conformidad con las ideas anteriores, en la legislación colombiana vigente, la propiedad horizontal se define como una forma especial del derecho real de dominio, que se constituye por medio de escritura pública (reglamento de propiedad horizontal) sobre cualquier tipo de construcción o grupo de construcciones (un edificio, un conjunto de casas o locales) levantadas sobre uno o varios predios o lotes de terreno, en las cuales coexisten, por un lado, unidades inmobiliarias independientes susceptibles de dominio exclusivo o particular (apartamentos, casas, fincas, locales), y por otro lado, áreas, bienes y servicios de uso y utilidad general (vías internas tales como corredores y escaleras, estacionamientos, zonas verdes, muros de cerramiento, porterías, techos). En la propiedad horizontal, a la par que se crea una persona jurídica independiente para administrar los bienes comunes, concurren unos derechos de propiedad exclusiva sobre los bienes privados y unos derechos de copropiedad sobre el terreno o predio y los demás bienes comunes. El propósito de la institución de la propiedad horizontal es materializar el principio constitucional de la función social de la propiedad (artículo 58 C.P.), puesto que las personas que se asocian bajo esta forma especial de derecho de dominio, que da origen a una nueva persona jurídica, tienen la intención de colaborar entre sí con el fin de garantizar la seguridad y la convivencia pacífica en los inmuebles sometidos a ella (artículo 1 Ley 675 de 2001) y lograr la administración correcta y eficaz de sus bienes y servicios comunes (artículo 33 Ley 675 de 2001).

#### **4.2.2 Tipos de propiedad horizontal**

El artículo 3 de la Ley 675 de 2001 establece que las propiedades horizontales pueden ser de tres tipos o clases, según se les haya asignado un uso, de acuerdo con la normatividad urbanística vigente:

<b>TIPO DE PROPIEDAD HORIZONTAL</b>	<b>DEFINICIÓN DEL ART. 3 LEY 675/01</b>
<b>DE USO RESIDENCIAL</b>	“Inmuebles cuyos bienes de dominio particular se encuentran destinados a la vivienda de personas”.
<b>DE USO COMERCIAL</b>	“Inmuebles cuyos bienes de dominio particular se encuentran destinados al desarrollo de actividades mercantiles”.
<b>DE USO MIXTO</b>	“Inmuebles cuyos bienes de dominio particular tienen diversas destinaciones, tales como vivienda, comercio, industria u oficinas”.

#### **4.2.3 Concepto general de objeto social**

Antes de analizar el contenido del objeto social de la persona jurídica originada en la constitución del régimen de propiedad horizontal, resulta oportuno analizar la noción general del referido concepto, para lo cual se hará aquí una breve remisión a la legislación mercantil, que es la que mejor lo ha desarrollado.

En primer lugar, el artículo 99 del Código de Comercio señala: “La capacidad de la sociedad se circunscribirá al desarrollo de la empresa o actividad prevista en su objeto. Se entenderán incluidos en el objeto social los actos directamente relacionados con el mismo y los que tengan como finalidad ejercer los derechos o cumplir las obligaciones, legal o convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la sociedad”.

De otro lado, el artículo 110 del Código de Comercio dispone en el numeral 4 sobre objeto social: “ 4) El objeto social, esto es, la empresa o negocio de la sociedad, haciendo una enunciación clara y completa de las actividades principales (...)”.

Asimismo, la Superintendencia de Sociedades de Colombia se ha referido al concepto de objeto social en los siguientes términos:

Objeto social es el conjunto de actividades para cuya realización se constituyó la sociedad como sujeto de derechos y obligaciones, para alcanzar un fin común y determinado por todos los socios... La otra parte del objeto social, que es accesorio, se compone de una serie de actividades que conducen a la sociedad a alcanzar su fin, de manera que, integrando estas definiciones tendríamos que: constituye el objeto social principal el fin y, el objeto social complementario las actividades o medios que contribuyen a su cumplimiento<sup>2</sup>.

En conclusión, de conformidad con las fuentes de Derecho arriba citadas, el objeto social es el conjunto de actividades para cuya realización se constituyó la persona jurídica como sujeto independiente de derechos y obligaciones, para alcanzar un fin común y determinado por todos los individuos asociados en ella. Vale agregar que conforme lo señala el Código de Comercio en su artículo 99, las personas jurídicas pueden tener dos clases de objeto social: uno principal y otro complementario. El objeto social principal es el fin último de la persona jurídica, y el objeto social complementario son todas las actividades que conducen a la a alcanzar ese fin. Para efectos del objeto social complementario no es indispensable hacer una enunciación exhaustiva por escrito de las actividades que comprende, sino que estas se entienden incluidas dentro del objeto social principal cuando tienen una relación medio-fin. Los comentarios anteriores son suficientes para colegir que las personas jurídicas no están limitadas a realizar

---

<sup>2</sup> Superintendencia de Sociedades, Resolución No. 320-2279 de 22 de septiembre de 1995. Reiterada en los siguientes pronunciamientos de la citada entidad: Resolución No. 360-1498 de 31 de julio de 1997, Oficio No. 220- 062623 de 30 de septiembre de 2003, Oficio No. 220-036561 de 24 de julio de 2007, Oficio No. 220-059445 de 17 de diciembre de 2007, entre otros.

exclusivamente las actividades descritas en su objeto social principal, sino que puede además desarrollar otras accesorias o complementarias, siempre y cuando exista una relación de medio-fin entre estas y el objeto social principal.

#### **4.2.4 Concepto de objeto social de la propiedad horizontal**

El artículo 32 de la Ley 675 de 2001, indica que el objeto social principal de la persona jurídica originada en la constitución del régimen de propiedad horizontal es: “Administrar correcta y eficazmente los bienes y servicios comunes, manejar los asuntos de interés común de los propietarios de bienes privados y cumplir y hacer cumplir la ley y el reglamento de propiedad horizontal”.

Así mismo, el artículo 1 del Decreto 1060 de 2009, el cual reglamenta la Ley 675 de 2001, aclaró el objeto social principal de las propiedades horizontales de la siguiente manera:

Para los efectos de la ley 675 de 2001, entiéndase que forman parte del objeto social de la propiedad horizontal, los actos y negocios jurídicos que se realicen sobre los bienes comunes por su representante legal, relacionados con la explotación económica de los mismos que permitan su correcta y eficaz administración, con el propósito de obtener contraprestaciones económicas que se destinen al pago de expensas comunes del edificio o conjunto y que además facilitan la existencia de la propiedad horizontal, su estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular.

De conformidad con lo anterior, bien sea como objeto social principal, o como objeto social complementario, se entiende que forman parte indiscutible del objeto social de las propiedades horizontales las actividades económicas que se realicen sobre los bienes comunes con el objetivo de obtener ingresos que garanticen la estabilidad y conservación de la copropiedad, es decir, que materialicen la función social-solidaria de este tipo de propiedad.



#### **4.2.5 Concepto de impuesto sobre las ventas – IVA**

El impuesto sobre las ventas - IVA es un tributo del orden nacional, es decir corresponde a las rentas que son propiedad de la Nación por disposición expresa de la Ley<sup>3</sup>, y la entidad competente para administrar este tipo de tributos es la denominada Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público<sup>4</sup>.

Por regla general el IVA se causa o genera cuando se da alguno de los siguientes hechos: **i)** ventas e importación de bienes corporales muebles, y **ii)** prestación de servicios en el territorio nacional<sup>5</sup>. Así mismo, son responsables del IVA las siguientes personas: **i)** los comerciantes y quienes realicen actos similares a los de ellos, y **ii)** los importadores de bienes corporales muebles<sup>6</sup>.

De lo anterior se colige que, en resumidas cuentas, el IVA es un tributo que grava la realización de actividades económicas, tratándose de importaciones, ventas o prestación de servicios.

#### **4.2.6 Carácter funcional del IVA (subjetivo/objetivo)**

Por regla general el IVA es un impuesto objetivo, es decir, que no tiene en cuenta las calidades personales del sujeto pasivo (contribuyente) para la determinación del gravamen y por tanto aplica sin distinción sobre toda actividad económica que encuadre dentro de los supuestos del artículo 420 del Estatuto Tributario Nacional y además que no esté taxativamente definida como “exenta” o “excluida” del impuesto en el citado Estatuto.

---

<sup>3</sup> Libro 3°, artículo 420 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional.

<sup>4</sup> Art. 1 y Libro quinto, artículo 555 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional. Decretos 2117 de 1992, 1071 y 1160 de 1999, 3626 de 2005, 4048 a 4051 de 2008, 2360 de 2009 y 4171 de 2011.

<sup>5</sup> Artículo 420 del Estatuto Tributario Nacional.

<sup>6</sup> Artículo 437 del Estatuto Tributario Nacional.

Excepcionalmente el IVA es un “impuesto subjetivo” pues admite la existencia de personas naturales y jurídicas no responsables de su pago, es decir personas “excluidas” o “exentas” del cobro de IVA, según se desprende de la lectura del artículo 482 del Estatuto Tributario Nacional y de las siguientes disposiciones complementarias: i) El artículo 92 de la Ley 30 de 1992, referido a las instituciones de educación superior y colegios; ii) La Ley 62 de 1973 y el artículo 21 del Decreto 2076 de 1992, referido a la Organización de Naciones Unidas (ONU) y las entidades multilaterales de crédito; iii) El artículo 4 del Decreto 2148 de 1991, referido al personal diplomático o consular acreditado en Colombia, con relación a la importación de vehículos, equipaje y menaje; iv) El artículo 1 del Decreto 2740 de 1993, referido a Misiones Diplomáticas y Consulares, los Organismos Internacionales y las Misiones de Cooperación y Asistencia Técnica; v) El artículo 1 de la Ley 1422 de 2010, referido a la FIFA.

En síntesis, según lo anterior, por regla general el IVA no tiene en cuenta las calidades personales del sujeto pasivo (contribuyente) para la causación y determinación del gravamen, pero excepcionalmente existen algunos entes con personalidad jurídica que atendiendo a su objeto social especial pueden verse excluidos o no-sujetos al tributo en cuestión (las instituciones de educación, las misiones diplomáticas y consulares, etc.).

#### **4.2.7 Concepto de actividad económica**

No existe una definición legal de este concepto. Se puede entender por “actividad económica”, atendiendo al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, la realización de un quehacer del cual se obtiene un provecho económico o retribución por dicha labor, dando como resultado una de las siguientes especies que sí están definidas en la legislación tributaria colombiana: i) Actividades comerciales; ii) Actividades industriales; iii) Actividades de servicios.

#### **4.2.8 Clases de actividad económica (industrial/comercial/servicios)**

El Decreto 1333 de 1986 define en los artículos 197, 198 y 199 las clases de actividad económica en los siguientes términos:

Actividad comercial: Las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor (...)

Actividad industrial: Las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.

Actividad de servicios: las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casa de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compraventa y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas automovilarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.

#### **4.2.9 Vocación de la actividad económica (con/sin ánimo de lucro)**

Todas las entidades en Colombia, tanto las comerciales como las civiles, necesitan tener ingresos o utilidades contables para poder subsistir en el marco de una economía capitalista de mercado como la que actualmente existe, y en la que incluso los servicios básicos como el agua potable y la salud se pagan con dinero.

En la legislación colombiana para determinar si una actividad económica es desarrollada dentro del objeto social de una propiedad horizontal lo que importa no es la naturaleza misma de la actividad, es decir, si la actividad en cuestión está clasificada o tipificada cómo civil, industrial, comercial o de servicios en un Estatuto Fiscal; lo que importa es la finalidad última que persigue la realización de

dicha actividad (si tiene o no ánimo de lucro, el cual consiste en no reinvertir en el objeto social las utilidades obtenidas) y la manera en que ella se realiza y se presenta al público (ocasional o periódicamente, profesional o informalmente, entre otros.).

En efecto, la doctrina ha sido contundente en destacar que: “El criterio de lucro o las finalidades de lucro no se relacionan, no pueden relacionarse, con las utilidades obtenidas, sino con la destinación que se les dé”.<sup>7</sup>

Por otro lado, el Consejo de Estado explica:

Se entiende que hay ánimo de lucro cuando una entidad recibe rentas que generen utilidades distribuibles entre los socios, o ganancias que se reparten entre éstos cuando la misma se disuelve”. Y, contrario sensu: “A las personas jurídicas que no tienen como finalidad que esa utilidad o ganancia sea repartida entre sus miembros, se les califica como ‘sin ánimo de lucro’, lo que implica que si obtuvieron utilidades, éstas se invertirán en el desarrollo de su finalidad, es decir, en la promoción y desenvolvimiento de su actividad.

En adición, debe indicarse que la doctrina aclara que:

Una entidad no tiene ánimo de lucro en la medida en que las utilidades obtenidas por ella nunca se reparten entre sus miembros, es decir, no pueden ser distribuidas cuando un miembro se retira, ni al final de cada ejercicio contable ni cuando la entidad se liquida. En este último caso, el remanente, si lo hay, debe trasladarse a otra entidad sin ánimo de lucro que persiga un fin similar. Ahora bien, algo muy importante de anotar desde ya es el hecho de que si bien las entidades no existen para generar utilidades para los asociados, ello no implica la carencia de excedentes en sus operaciones, pues se recuerda que lo específico de estas entidades es la forma como finalmente se van a distribuir los excedentes, y no la existencia de los mismos.

En relación con este último aspecto, es importante analizar el papel que juega el desarrollo de actividades mercantiles en la realización del fin primordial para el cual se constituyó la entidad sin ánimo de lucro. Sobre el particular se ha considerado que la rentabilidad y el lucro no son términos coextensivos. El

---

<sup>7</sup> JARAMILLO DÍAZ, Juan Carlos. Entidades sin ánimo de lucro: características y aplicaciones del régimen tributario. Editorial Legis S.A. 2010. p. 14.

lucro supone el incremento real en beneficio privado o individual, en tanto que la rentabilidad no implica siempre que el incremento lo sea en dicho beneficio, sino con finalidades públicas o asociativas o de utilidad común, obviamente sin llegar al extremo de desvirtuar la finalidad pública o social de la actividad y de las instituciones o asociaciones dedicadas a ellas.

Así las cosas, es viable que las entidades sin ánimo de lucro realicen actividades comerciales que les reporten rentabilidad y no por ello se les puede imputar ánimo de lucro... El ejercicio de actividades comerciales necesarias es permitido solo para el desarrollo del fin social<sup>8</sup>.

Por ello generar un “beneficio patrimonial, aprovechamiento económico, excedente financiero” o cualquier otra clase de ingreso o utilidad registrable en la contabilidad, no es lo mismo, ni equivale siempre, a tener “ánimo de lucro”.

#### **4.2.10 La fuente u origen del problema**

En todas las propiedades horizontales podemos encontrar bienes de dominio particular y bienes comunes o zonas comunes; estos últimos según el artículo 3 de la Ley 675 de 2001 son: “Partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular”.

Dichos bienes o zonas comunes de la propiedad horizontal pueden ser explotados económicamente en el ejercicio de su objeto social. Así pues, el artículo 33 de la ley 675 de 2001 afirma lo siguiente:

---

<sup>8</sup> JARAMILLO DÍAZ. Op. Cit., p. 14-15.

ARTÍCULO 33. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS: La persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal es de naturaleza civil, sin ánimo de lucro. Su denominación corresponderá a la del edificio o conjunto y su domicilio será el municipio o distrito donde este se localiza y tendrá la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, así como del impuesto de industria y comercio, en relación con las actividades propias de su objeto social, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986. (Subrayado fuera del texto)

Como observamos, las propiedades horizontales tienen la calidad de no contribuyentes de impuestos nacionales, razón por la cual la previsión del artículo 33 de la Ley 675 de 2001 es una no sujeción subjetiva del impuesto sobre las ventas de las propiedades horizontales en Colombia, debido a que éstas últimas no tienen la obligación de causar el IVA cuando realicen la explotación económica de sus bienes o zonas comunes.

En materia de propiedad horizontal, la misma Ley 675 de 2001, en el párrafo del artículo 33, establece: “La destinación de algunos bienes que produzcan renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa la calidad de persona jurídica sin ánimo de lucro”.

Adicionalmente, el artículo 34 de la misma Ley reafirma que las actividades económicas ejercidas por propiedades horizontales carecen por regla general del ánimo de lucro al señalar que: “Los recursos patrimoniales de la persona jurídica estarán conformados por los ingresos provenientes de las expensas comunes ordinarias y extraordinarias, multas, intereses, fondo de imprevistos, y demás bienes e ingresos que adquiera o reciba a cualquier título para el cumplimiento de su objeto”.

Y para finalizar el párrafo del artículo 72 de la Ley 675 de 2001 contiene una regla contundente, que sirve para desvirtuar cualquier imputación de ‘ánimo de lucro’ que se realice sobre las actividades de explotación económica de bienes y zonas comunes de la propiedad horizontal:

ARTÍCULO 72. APROVECHAMIENTO ECONÓMICO DE LAS ÁREAS COMUNES. Las actividades que puedan desarrollarse en las áreas comunes de las cuales se derive un aprovechamiento económico podrán ser reglamentadas por la Asamblea de Copropietarios o por la Junta Administradora de las Unidades Inmobiliarias Cerradas y podrá imponérseles el pago de un canon, en condiciones de justicia y equidad.

PARÁGRAFO. Los dineros recibidos por concepto de la explotación de las áreas comunes sólo podrán beneficiar a la persona jurídica y serán destinados al pago de los gastos y expensas comunes de la unidad inmobiliaria.

En resumen, la Ley 675 de 2001 no permite calificar como actividades “con ánimo de lucro” a las actividades “de explotación económica que realizan las propiedades horizontales sobre sus bienes y zonas comunes para financiar sus expensas comunes”, pues legalmente no existe finalidad de lucro cuando quien obtiene o percibe ingresos o utilidades contables no puede distribuirlas de manera libre entre sus asociados y/o darles una destinación independiente y arbitraria, sino que debe reinvertirlas forzosamente en el cumplimiento de su objeto social.

#### **4.3 LOS PRO Y CONTRA DE LA ARGUMENTACIÓN**

Para comenzar, en la presente monografía no se discutirá sobre la legalidad o no de la reforma tributaria, contenida en la Ley 1607 de 2012; simplemente se hace referencia a esta ley toda vez que el tema central se basa en la discusión poco pacífica sobre la causación o no del IVA al momento en que las propiedades horizontales explotaran económicamente sus bienes o zonas comunes entre los años 2006 al 2012.

Es necesario ilustrar los argumentos utilizados por la DIAN y los argumentos utilizados por los despachos judiciales que están a favor de esta Unidad Especial Administrativa antes de la entrada de la Ley 1607 de 2012 para desconocer la calidad de no contribuyentes de las propiedades horizontales.

### 4.3.1 Posición de la DIAN

La DIAN sostiene que el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 permite que algunos bienes de uso común produzcan ingresos para sufragar expensas comunes, sin que ello desvirtúe la naturaleza de la propiedad horizontal como persona jurídica de naturaleza civil sin ánimo de lucro, pero, cuando la explotación de dichos bienes pasa a ser comercial previo o no el proceso de desafectación regulado en la Ley 675 de 2001, la propiedad horizontal ya no se encuentra dentro de su objeto social y debe cumplir las obligaciones de carácter fiscal que le corresponden a quienes ejercen la actividad comercial. Lo anterior incluye la obligación de recaudar y declarar el IVA; de lo contrario, según ellos se “estaría beneficiando indebidamente a los terceros que traban una relación comercial con la respectiva propiedad horizontal...”<sup>9</sup>.

Su actuación la legitiman en la sentencia de la Corte Constitucional C- 812 de 2009, específicamente en el aparte que se transcribe a continuación:

El propio artículo 33 de la ley 675 de 2001 precisa que la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal “tendrá la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, así como del impuesto de industria y comercio, en relación con las actividades propias de su objeto social, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986” Por lo tanto, aun sin cumplir el proceso de desafectación regulado en la misma ley, si esa persona jurídica realiza actividades ajenas a su objeto social (“administrar correcta y eficazmente los bienes y servicios comunes, manejar los asuntos de interés común de los propietarios de los bienes privados y cumplir y hacer cumplir la ley y el reglamento de propiedad horizontal”) pierde, por ese solo hecho, tal calidad<sup>10</sup> (subrayado del texto).

Además, parten de la diferenciación entre bienes comunes esenciales y bienes comunes no esenciales, lo cual se encuentra definido en el artículo 3 de la Ley 675 de 2001 de la siguiente manera:

---

<sup>9</sup> Resolución Recurso de Reconsideración No. 112362012000007 de 22/03/2012.

<sup>10</sup> Ibid.



ARTÍCULO 3o. DEFINICIONES. Para los efectos de la presente ley se establecen las siguientes definiciones:

(...)

Bienes comunes esenciales: Bienes indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular. Los demás tendrán el carácter de bienes comunes no esenciales. Se reputan bienes comunes esenciales, el terreno sobre o bajo el cual existan construcciones o instalaciones de servicios públicos básicos, los cimientos, la estructura, las circulaciones indispensables para aprovechamiento de bienes privados, las instalaciones generales de servicios públicos, las fachadas y los techos o losas que sirven de cubiertas a cualquier nivel.

Sostiene que mientras la explotación de los bienes comunes esenciales no es generadora de IVA, la explotación de los bienes comunes no esenciales si lo es. Sin embargo, la DIAN no ofrece una justificación clara o expresa a esta distinción.

En resumen, para la DIAN las propiedades horizontales de uso comercial o mixto son contribuyentes del impuesto a las ventas (IVA) por todas las actividades que “no se consideren propias de su objeto social”, lo que en últimas viene a ser la realización de cualquier actividad productora de renta diferente al cobro de las cuotas de administración de la copropiedad.

#### **4.3.2 Corriente jurisprudencial que comparte la posición de la DIAN**

En líneas generales, los jueces y magistrados que están a favor de la DIAN sostienen lo siguiente:

De acuerdo al artículo 33 de la Ley 675 de 2001 y la interpretación que hace la Corte Constitucional sobre el tema, las actividades que realizan las propiedades horizontales encaminadas al cumplimiento de su objeto social, se encuentran exentas de gravamen sobre las ventas; pero cuando la propiedad horizontal, desvía sus actividades a aquellas que se desarrollan en el campo industrial, comercial o de servicios, que no tienen otro fin más que el lucrativo, se desnaturaliza la intención normativa, dando lugar al gravamen sobre las ventas, sin tener en cuenta la calidad de la persona jurídica, toda vez que la exención que regla la Ley 675 de 2001, no gravita entorno (Sic) o por causa

de la persona jurídica como tal, sino en virtud de las actividades que desarrolla, siempre y cuando estas apunten o se puedan apuntar dentro de aquellas necesarias, para el desarrollo del objeto social, dentro de las que ciertamente no están aquellas industriales, comerciales o de servicios.

(...)

En este orden de ideas, se tiene que cuando aquellas actividades desarrolladas por parte de la propiedad horizontal, son industriales, comerciales y de servicios, dan lugar al surgimiento del gravamen tributario, toda vez que no son propias de su objeto social, así los dineros recaudados en razón del desarrollo de la misma sean destinados a sufragar expensas comunes, pues se considera que en el desarrollo de dichas actividades entran en competencia económica con aquellas personas que también las ejecutan y son objeto del gravamen<sup>11</sup>.

Para los despachos judiciales que asumen esta posición, las propiedades horizontales no pueden desarrollar actividades económicas catalogadas como industriales, comerciales o de servicios, sin que ello automáticamente implique perder el régimen tributario de exclusión o no-sujeción a los impuestos nacionales de que trata la Ley 675 de 2001, inclusive si los dineros obtenidos en virtud de la realización de dichas actividades son destinados de forma exclusiva a sufragar gastos y expensas comunes de la copropiedad.

Lo anterior por dos razones: **i)** La realización de cualquier actividad económica, en el contexto de una sociedad capitalista, implica siempre la intención de obtener un beneficio patrimonial, aprovechamiento económico, excedente financiero o cualquier otra denominación jurídica que se les pueda dar a los ingresos o utilidades registradas en la contabilidad de las personas y empresas; y **ii)** Para el ordenamiento jurídico colombiano, el mero hecho de obtener ingresos o utilidades contables equivale siempre a tener ánimo de lucro, esto es, intención de obtener beneficio privado.

---

<sup>11</sup> Juzgado Treinta (30) Administrativo Oral de Medellín. Sentencia Oral No. 007 de 2013. Expediente: 05001333303020120000600.

Por simple silogismo infieren que las actividades de explotación económica realizadas por las propiedades horizontales sobre sus bienes y zonas comunes tienen un ánimo de lucro inherente, pues su realización permitiría obtener ingresos o utilidades. Ese ánimo de lucro resulta contrario a la naturaleza civil, sin ánimo de lucro que exige el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 para las propiedades horizontales, y por tanto les impide conservar los beneficios fiscales que la propia Ley 675 de 2001 les otorgó a dichas personas con el fin de facilitarles el cumplimiento de su objeto social.

Además, con el otorgamiento de beneficios fiscales especiales, a favor de las propiedades horizontales en los casos de explotación económica sobre bienes y zonas comunes, se estaría violando el régimen de libre competencia económica, pues las propiedades horizontales podrían entrar a competir por mercados de servicios en contra de otras personas jurídicas distintas (sociedades comerciales, cooperativas de trabajo, entre otros.), contando con la ventaja de no estas gravadas por el IVA por el mero hecho de ser propiedades horizontales.

Recapitulando, sostienen que se convierte en sujeto pasivo o responsable del IVA toda persona natural o jurídica que realice dentro del territorio colombiano actividades catalogadas como “industriales, comerciales o de servicios”, a menos que las actividades en cuestión hayan sido definidas previamente por el Estatuto Tributario Nacional como “exentas” o “excluidas” del impuesto a las ventas, IVA.

#### **4.3.3 Corriente jurisprudencial que comparte la posición de las Propiedades Horizontales de uso comercial o mixto**

En sentencia del Tribunal Administrativo oral de Antioquia se afirma lo siguiente:

(...) advirtiendo que la duda fue aclarada legislativamente con la Ley 1607 de 2012, - que explícitamente califica como responsable del IVA, en tal tipo de servicio a la Copropiedad o a la persona que lo preste, lo que indica que se trata de un servicio gravado y una excepción al régimen tributario especial que

establece la Ley 675 para las personas jurídicas organizadas como Propiedad Horizontal.

Sin embargo, la Sala no podría abordar el problema con fundamento en esa norma, porque sería aplicarla retroactivamente, infringiendo, allí sí, el artículo 338 constitucional, entre otros...

(...)

2.- De acuerdo con la Ley 675/01, para la época de los hechos, las ventas y servicios, relacionados con su objeto social, que haga o preste la persona jurídica que se organice bajo el régimen de propiedad horizontal, están exentos del pago del Impuesto al valor agregado.

A esa conclusión se llega con base en el artículo 33 de la Ley 675...

(...)

3. ¿Que debe entenderse como el objeto social de la copropiedad? Allí es donde radica la diferencia de las partes. Pero para la Sala el alcance o definición de lo que es el objeto social de la Copropiedad, lo determina el decreto 1060 de 2009 que dispone:

Artículo 1°. Objeto social de la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal. Para los efectos de la Ley 675 de 2001, entiéndase que forman parte del objeto social de la propiedad horizontal, los actos y negocios jurídicos que se realicen sobre los bienes comunes por su representante legal, relacionados con la explotación económica de los mismos que permitan su correcta y eficaz administración, con el propósito de obtener contraprestaciones económicas que se destinen al pago de expensas comunes del edificio o conjunto y que además facilitan la existencia de la propiedad horizontal, su estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular. (Subraya del Tribunal).

4.- A la luz de dicho artículo, la prestación onerosa del servicio de parqueadero en la Propiedad Horizontal Centro Comercial Unicentro, no podía ser gravada con el impuesto al valor agregado- IVA- , por las siguientes razones:

4.1. Se trata de un acto o negocio relacionado con la explotación de bienes comunes de la Copropiedad.

Sobre la naturaleza común de los parqueaderos, no hay discrepancia entre las partes, pero la DIAN, distingue entre bienes comunes esenciales y no esenciales. Sin embargo, el decreto reglamentario no hace esa distinción. Por el contrario, parte de la idea de que ella no es relevante para los efectos del objeto social, toda vez que serían los no esenciales, los llamados a ser objeto de negocios y de explotación económica por parte de la Copropiedad.

4.2- El servicio de parqueadero en esos bienes comunes, tiene una relación directa con su explotación económica y su correcta y eficaz administración. Lo primero es evidente, en tanto se trata de un servicio oneroso, no gratuito, en los términos del artículo 1497 del Código Civil: tiene por objeto, "la utilidad de ambos contratantes, gravándose cada uno en beneficio de otro".

Lo segundo, habida cuenta del significado del vocablo administración: "ordenamiento económico de los medios que se dispone y uso conveniente de ellos para proveer a las propias necesidades"

4.3. Buscan obtener contraprestaciones económicas destinadas al pago de expensas comunes del edificio o conjunto.

Así se infiere del artículo 72 de la Ley 675, que permite la explotación económica de las áreas comunes para atender los gastos y expensas del conjunto; de la certificación del revisor Fiscal de la Copropiedad y, de las actas de las Asambleas Generales de Copropietarios, que obran en los antecedentes administrativos.

4.4. Se trata de actos o negocios que además facilitan el funcionamiento de la propiedad horizontal, concepto este que aparece descrito en el aparte último de la norma que se viene comentando, como que se trata de un centro comercial, dirigido a consumidores y público en general, que concurren a pie o en vehículos, para poder efectuar sus compras.

5.- Resalta la Sala, que lo expuesto en el párrafo precedente, podría calificarse de innecesario, toda vez que en el trámite de segunda instancia, esto es, del recurso y de la oposición, ambos,- demandante y demandado-, parecen aceptar la premisa que la actividad desarrollada encaja en el supuesto normativo descrito en el Decreto 1060, esto es que hace parte del objeto social de la propiedad horizontal. Pero como se discute la aplicación temporal de la norma reglamentaria, se consideró pertinente tal análisis, habida cuenta de que ella puede servir de referente para desatar la controversia.

Recuérdese que se trata de una norma reglamentaria que busca solucionar los problemas que se presenten en la aplicación de la Ley, conclusión que se refuerza con dos aspectos fundamentales:

5.1.- La razón de ser de la potestad reglamentaria, que no es otra que la facultad de Ejecutivo de "dictar normas también generales como la Ley, respetando esta última, pero que concreten más su contenido con el fin de facilitar o hacer posible su aplicación práctica" Luego, si la norma reglamentaria busca hacer posible la aplicación de la norma legal, precisando, entre otras, su contenido, cuando ello fuere necesario, se impone concluir que no se trata de un problema de aplicación de la ley en el tiempo, como lo consideró el a-quo y lo sostiene la DIAN en la oposición al recurso.

5.2.- Si no se compartiere lo anterior, debe tenerse en cuenta que el decreto reglamentario, como acto regla, rige a partir de su promulgación y, por lo mismo afecta las situaciones jurídicas futuras o en curso, conforme a las reglas de aplicación temporal de las mismas, que no pueden regir las pasadas consolidadas, constituidas o extinguidas bajo otro enunciado jurídico, porque allí si podría hablarse de retroactividad.

Pero en el caso que se estudia, la situación se reputa como pendiente o en curso, en la medida en que no ha alcanzado certeza o estabilidad, por cuanto puede ser sujeta al examen de legalidad subjúdice, hecho que se evidencia en esta sentencia.

5.3.- En esas circunstancias, es forzoso concluir que es perfectamente válido que el intérprete, en este caso el Tribunal, acuda a ella para resolver la controversia, porque el decreto reglamentario, no regula una situación distinta a la contemplada en la Ley 675. Se repite, simplemente se limita “a dar vida práctica a la ley”, de ahí, que su aplicación se encuentre estrechamente ligada con los supuestos de hechos contemplados en la norma, desde su vigencia.

Si la potestad reglamentaria “está dirigida a determinar reglas específicas para que los distintos organismos del Estado cumplan adecuadamente con las disposiciones legislativas.”, es lógico que el decreto reglamentario se aplique a situaciones en curso reguladas por la ley, que no están definidas o consumadas.

5.4.- Agréguese, que el Decreto 1060 de 2009 no es una norma tributaria. Es una norma reglamentaria del régimen de propiedad horizontal que cumple una función de “reenvío”, para efectos de los deberes tributarios, pero eso no significa que regule una contribución, aun en su acepción más amplia, como lo especifica el artículo 338 constitucional (...)<sup>12</sup>.

En el mismo sentido de esta providencia se encuentran varios fallos citados en el anexo.

---

<sup>12</sup> Tribunal Administrativo de Antioquia. Sentencia Oral No. 42 de 2013. Expediente: 05001333301620120001101.

#### **4.4 COMPARACIÓN**

Recapitulando lo dicho anteriormente, por un lado la DIAN y una fracción de los jueces que están a favor de esta, sostienen que el mero hecho de que las propiedades horizontales obtengan ingresos por concepto de cualquier actividad distinta al cobro de la cuota de administración entre los copropietarios, excede su objeto social, y desvirtúa la naturaleza asociativa y sin ánimo de lucro de las propiedades horizontales; en ese orden de ideas, las propiedades horizontales dejan de ser sujetos de beneficio tributario, y deben comenzar a cumplir las obligaciones tributarias del régimen ordinario a que están sujetas las sociedades comerciales.

De otro lado, la otra fracción de los jueces sostiene que la mera obtención de ingresos por concepto de la realización de actividades distintas al cobro de la cuota de administración entre los copropietarios, no desvirtúa la naturaleza asociativa y sin ánimo de lucro de las propiedades horizontales. Ello, porque para sostener que existe ánimo de lucro debe probarse que los ingresos obtenidos no fueron re-invertidos en el cumplimiento del objeto social especial de la entidad civil, asociativa o solidaria, sino que fueron repartidos entre los asociados de dicha entidad para que les dieran una destinación libre o arbitraria. Y, en el caso particular de las propiedades horizontales, los ingresos obtenidos por conceptos distintos al cobro de la cuota de administración, nunca son distribuidos entre los copropietarios, sino que por mandato legal y estatutario se re-invierten siempre en el objeto social de la copropiedad, esto es, el mantenimiento, adecuación y reparación de los bienes y zonas comunes.

En síntesis, los jueces de lo contencioso administrativo se niegan a reconocer el concepto de ánimo de lucro desde el punto de vista legal. Aunque sus planteamientos de que las actividades industriales, comerciales y de servicios produce lucro, lo cual es cierto desde el punto de vista económico, son incapaces

de hacer la distinción que es obligatoria en el campo legal entre actividades que producen lucro y el ánimo de lucro.

Adicional a este argumento, los administradores de los centros comerciales sostienen que varias disposiciones de la Ley 675 de 2001 les otorgaron de manera expresa la facultad de explotar económicamente los bienes y zonas comunes de la propiedad horizontal, con el propósito específico de sufragar los gastos y expensas comunes de la misma propiedad horizontal, y por lo tanto, no habría lugar a afirmar que con la realización de estas actividades económicas se está excediendo el objeto social civil, asociativo o solidario de la propiedad horizontal, sino todo lo contrario: se está desarrollando de una manera estricta, razonable y eficiente.

De acuerdo a lo anterior, se tiene que: los jueces de lo contencioso administrativo que apoyan la postura de la DIAN en la discusión judicial acerca de la causación o no del IVA por la explotación económica de los bienes comunes de las propiedades horizontales *con miras a sufragar gastos y expensas comunes de la copropiedad*, desconocen que la ley ha concedido a las entidades de naturaleza civil, asociativa y solidaria la posibilidad de obtener ingresos *con miras a desarrollar su objeto social* sin que ello implique la configuración de un ánimo de lucro, o la transgresión de su objeto social especial. Todo lo contrario, en un sistema de economía de mercado como el que se encuentra vigente en la República de Colombia, inclusive las entidades sin ánimo de lucro deben desarrollar actividades productoras de ingresos, y de ésta forma hacerse con recursos indispensables para cumplir con su objeto social. Para el caso particular de las propiedades horizontales, dejando de lado el hecho de que varias disposiciones de la Ley 675 de 2001 le otorgaban la facultad expresa a la propiedad horizontal de explotar sus bienes comunes para obtener ingresos, la cuestión de fondo es que los jueces de lo contencioso administrativo que apoyaron la postura de la DIAN quisieron con sus fallos negar el más elemental sentido



común, pues sentenciaron que *solo con la cuota de administración es suficiente para mantener un centro comercial*, lo cual es falso, o por lo menos, resulta en una decisión jurídica ineficiente en materia económica, porque como se dijo anteriormente los ingresos generados por la explotación económica de bienes comunes no están destinados a parar en el patrimonio de ningún particular que ejerza actividades comerciales, sino que meramente facilita la existencia de la infraestructura (corredores, fachadas, salones) que requiere el comercio para su normal avance.

Adicionalmente, los jueces de lo contencioso administrativo desconocen sin justificación alguna, que *obtener ingresos es necesario para sufragar gastos y expensas comunes*, y que si no se sufragan en su totalidad este tipo de gastos y expensas entonces los bienes comunes se dañarán, decaerán, y por lo tanto no será posible *desarrollar el objeto social de la propiedad horizontal*, es decir, *“administrar correcta y eficazmente los bienes y servicios comunes”*<sup>13</sup>. Por si fuera poco, los jueces que apoyan la postura de la DIAN en la discusión en comento, quieren pasar por encima de las reglas del debido proceso y del principio de buena fe, pues asumen o mejor dicho, presumen, que los ingresos obtenidos por la explotación de bienes comunes son siempre repartidos entre los copropietarios, cuestión esta que los centros comerciales en su gran mayoría han demostrado que es falsa mediante sus libros contables y certificados de revisoría fiscal, a más que, si la DIAN sostenía esta tesis, debía aportar al proceso adversarial pruebas que lo demostraran fehacientemente, atendiendo al postulado del Derecho Procesal según el cual “a quien afirma, incumbe la prueba” (*affirmanti incumbit probatio*).

Una vez agotada la fase analítica de esta monografía, se puede proceder a debatir la viabilidad o no de la hipótesis que, pese a que solo se planteó de manera

---

<sup>13</sup> Artículo 32 Ley 675 de 2001.

explícita en el aparte de “metodología” del presente escrito, fue la que guio todos los esfuerzos investigativos aquí consignados.

En el momento en que se elaboró el marco teórico del presente trabajo, se formuló la siguiente hipótesis:

*Era válido que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 las propiedades horizontales de uso comercial o mixto realizaran toda clase de actividades de explotación económica de sus bienes y zonas comunes sin causar el IVA, amparándose para estos efectos en los artículos 13, 29, 58, 83, 189-11, 333, 338 y 365 de la Constitución Política de 1991; los artículos 1, 2, 3, 4, 437, 745 y 558 del Estatuto Tributario Nacional de 1989; los artículos 1, 2, 3, 19, 32, 33, 34 y 72 de la Ley 675 de 2001; y el artículo 1° del Decreto 1060 de 2009; y la DIAN, al negar esta tesis, vulneró las normas jurídicas antes mencionadas.*

Ahora bien, en este punto se debe señalar que la hipótesis resultó válida, adecuada y sostenible por las siguientes razones generales:

De entrada, se puede señalar que los comerciantes asociados en las propiedades horizontales de uso comercial, son titulares de los siguientes derechos constitucionales, que podrían haber resultado vulnerados:

- **Buena fe:** Los comerciantes tendrían derecho a que la DIAN valide las actuaciones que se han venido realizando acatando el principio de buena fe<sup>14</sup>, en el entendido de que ellos argumentan que como contribuyentes siempre se han comportado con lealtad y prudencia frente a la autoridad tributaria<sup>15</sup>, pagando sus impuestos y respondiendo a solicitudes de información de

---

<sup>14</sup> COLOMBIA. CONSTITUCIÓN POLÍTICA, artículo 83.

<sup>15</sup> COLOMBIA. CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-544 de 01 de diciembre de 1994. M.P. Jorge Arango Mejía.

manera completa y oportuna; y que, además, la discusión sobre el cobro de IVA radica únicamente en una diferencia de criterio acerca de la interpretación del Derecho aplicable;

- **Confianza legítima:** En relación con las actividades económicas que han permitido el sustento de los centros comerciales desde que se creó el IVA en el año de 1963, los comerciantes reclaman que se aplique el principio de confianza legítima en los actos de la autoridad pública, principio constitucional que ordena la modificación paulatina y planificada de las medidas que coarten expectativas válidas o lícitas de los administrados, partiendo de la necesidad que tienen todas las personas de ser protegidos frente a actos arbitrarios, repentinos, improvisados o similares por parte del Estado, sin importar que se trate de comportamientos activos (decisiones, operaciones) o pasivos (omisiones), regulación legal directa o interpretación normativa<sup>16</sup>;
- **Legalidad (Reserva de Ley-Representación Democrática):** La Asamblea Nacional Constituyente de 1991 consagró en el artículo 338 de la Carta Magna que, en tiempos de paz, sólo el Congreso de la República puede establecer las tasas, impuestos y contribuciones. De esta suerte, si el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 señala que las propiedades horizontales no son contribuyentes de impuestos nacionales respecto a las actividades propias de su objeto social, los comerciantes afectados reclaman que la DIAN no podía vía doctrina (interpretación), establecer que para algunos casos nace la obligación tributaria para el centro comercial como sujeto pasivo del IVA, y en otros no, en tanto que la función de aclarar o armonizar disposiciones de jerarquía legal oscuras o incongruentes está reservada al Congreso de la República por ser el máximo órgano de representación popular, que legitima la imposición de los tributos (“sin representación no hay tributos”);

---

<sup>16</sup> COLOMBIA. CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia T-472 de 16 de julio de 2009. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.

- **Legalidad (Seguridad Jurídica - Irretroactividad de La Ley Tributaria):** En el caso bajo estudio los comerciantes afectados alegan que se ha vulnerado el principio de seguridad jurídica, y con ello varios de sus derechos políticos, económicos y sociales esenciales, toda vez que con la interpretación mutable (extensiva o restrictiva) del artículo 33 de la Ley 675 de 2001 por parte de la DIAN, la Procuraduría, la Corte Constitucional y los Despachos de lo Contencioso Administrativo, a la fecha no se posee la certeza de si la exclusión del IVA para ciertas actividades es aplicable a las propiedades horizontales, lo que genera incertidumbre, desconfianza, inestabilidad, en la relación jurídica entre el Estado y sus administrados, y no permite a los interesados cumplir normalmente sus obligaciones tributarias. Asimismo, los comerciantes afectados reclaman que se les aplique el principio constitucional de irretroactividad de la Ley tributaria<sup>17</sup>, en el sentido que si lo que el DIAN pretende es el cobro del IVA por cualquier explotación económica que las propiedades horizontales de uso comercial hagan de sus bienes y zonas comunes, debería reconocer que antes de la entrada en vigencia del artículo 47 de la Ley 1607 de 2012 no existía una norma clara y expresa que estableciera el hecho generador de dicho impuesto, y en ese orden de ideas, la DIAN no puede aspirar a que a partir de la interpretación jurídica que realizó mediante el Oficio Número 011847 de 2006 se genere un cobro con 5 años de retroactividad, que supone no solo el pago de un impuesto carente de norma pre existente, sino también de las sanciones e intereses de que trata el Estatuto Tributario Nacional para esta clase de asuntos.

---

<sup>17</sup> COLOMBIA. CONSTITUCIÓN POLÍTICA, artículos 338 y 364.

## 5. CONCLUSIONES

Visto lo anterior, es factible concluir que las propiedades horizontales de uso comercial o mixto antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012, esto es, entre los periodos 2006 -2012 no son contribuyentes del impuesto sobre las ventas - IVA - respecto de aquellas actividades distintas al cobro de las cuotas de administración de la copropiedad, siempre y cuando estas actividades estén destinadas a sufragar o cubrir expensas comunes, esto es, a mantener y garantizar la estabilidad económica de la copropiedad, y no a distribuirse en calidad de utilidades entre los copropietarios.

Esta conclusión, está respaldada en una lectura integral de la Ley 675 de 2001 y de las sentencias analizadas, y no debería ser objeto de controversia por parte de la DIAN en tanto no es difícil de probar. Solo basta con realizar inspecciones contables de cómo y en qué se gastan los recursos obtenidos por las propiedades horizontales como consecuencia de la explotación de sus bienes comunes. Esta cuestión usualmente la dictamina un contador público, mediante la expedición de un certificado de revisoría fiscal, debidamente soportado con facturas y otros documentos equivalentes que demuestren la realización de los egresos, como por ejemplo las actas de asamblea de copropietarios.

## BIBLIOGRAFÍA

- CENTRO DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS DE ANTIOQUIA – CETA Disponible en: <http://www.ceta.org.co>
- COLOMBIA. Constitución Política de 1991
- COLOMBIA. Código Civil - Ley 57 de 1887
- COLOMBIA. Código de Comercio - Decreto 410 de 1971
- COLOMBIA. Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - Ley 1437 de 2011
- COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 675 de 2001.
- COLOMBIA. CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-738 de 2002, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.
- ----- Sentencia C- 812 de 2009. M.P. Mauricio González Cuervo.
- ----- Sentencia C-544 de 1994. M.P. Jorge Arango Mejía.
- ----- Sentencia T-472 de 2009. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.
- COLOMBIA. ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Decreto 624 de 1989
- COLOMBIA. PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA. Decreto 1060 de 2009
- ----- Decreto 1333 de 1986
- DIAN. Oficio Número 011847 de 9 de febrero de 2006
- DIAN. Resolución Recurso de Reconsideración No. 112362012000007 de 22/03/2012.

- DICCIONARIO JURÍDICO ESPASA. Madrid, 2001
- INSTITUTO COLOMBIANO DE DERECHO TRIBUTARIO – ICDT Disponible en: <http://www.icdt.org.co>
- JARAMILLO DÍAZ, Juan Carlos. Entidades sin ánimo de lucro: características y aplicaciones del régimen tributario. Editorial Legis S.A. 2010.
- JUZGADO TREINTA ADMINISTRATIVO ORAL DE MEDELLÍN. Sentencia Oral No. 007 de 2013. Expediente: 05001333303020120000600. Juez María Betty Rivera González.
- SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Resolución No. 320-2279 de 22 de septiembre de 1995.
- TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE ANTIOQUIA. Sentencia Oral No. 42 de 2013. Expediente: 05001333301620120001101.M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

## ANEXO

El presente cuadro refleja el número de procesos judiciales donde se ha obtenido decisión de fondo y definitiva, bien sea en sentido positivo o negativo a las pretensiones del administrado, lo que refleja que la discusión ha sido poco pacífica y no se vislumbra una decisión categórica.

DESPACHO JUDICIAL	NO. EXPEDIENTE	FECHA DE EXPEDICIÓN	PERIODO GRAVABLE	SENTIDO DEL FALLO
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "A".	25000232700020110006801	12/13/2011	2007-3	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "A".	25000232700020110002601	11/10/2011	2005-5	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "A".	1100133310432010002601	8/24/2011	2003-4	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	11001333104120110007001	8/16/2013	2005-5	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	25000232700020100025401	8/18/2012	2007-4	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	25000232700020100028801	11/17/2011	2007-2	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	25000232700020100019101	7/15/2011	2007-2	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	11001333104320090025801	2/16/2012	2003-3-4-5-6	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	11001333104420100017701	2/16/2012	2007-4	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	100026101	9/15/2011	2007-2	Niega pretensiones



Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "A".	11001333104120100000601	9/2/2011	2003-4	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	11001333103920090031001	12/6/2011	2003-6	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	100024101	10/4/2011	2006-1	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	20110003301	9/6/2012	2007-2	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	20090024801	9/15/2011	2003-5	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "A".	25000232700020110004701	10/14/2011	2005-2	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "A".	25000232700020110007301	10/14/2011	2006-6	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	20110020801	10/25/2012	2006-6	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "A".	25000232700020110003801	10/28/2011	2004-6	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Sección Cuarta. Subsección "B".	11001333104220110001001	8/29/2012	2006-5	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Descongestión de San Andrés, Providencia y Santa Catalina	05001333101220100013601	8/5/2013	2007-2	Niega pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333102320090013101	1/28/2013	2006-4	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333102820090013301	8/2/2012	2006-6	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333300720120001101	8/15/2013	2007-2	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333302220120001201	7/18/2013	2007-1	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333302320120001001	8/8/2013	2006-2	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333303020120000601	8/16/2013	2007-2	Accede a pretensiones

Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333302320120000801	7/21/2013	2006-3	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333302220120001101	7/12/2013	2006-1	Accede a pretensiones
Tribunal Administrativo de Antioquia	05001333301620120001101	7/9/2013	2006-2	Accede a pretensiones