

248

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA

SECCION CUARTA – SUBSECCION “A”

Bogotá, D.C., quince (15) de septiembre de dos mil diez (2010)

Magistrada Ponente: Doctora **STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Expediente:** 2500023270002009000236-01  
**Demandante:** CENTRO COMERCIAL Y DE  
NEGOCIOS ANDINO  
**ASUNTOS VARIOS**

El CENTRO COMERCIAL Y DE NEGOCIOS ANDINO, a través de apoderado, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicita al Tribunal decrete la nulidad de las Resoluciones Sanción Nos. 300642008000159 de 29 de septiembre y 300642008000146 de 2 de octubre, ambas de 2008, y las Resoluciones Nos. 900030 de 5 de agosto y 900038 de 11 de agosto, ambas de 2009, proferidas por la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, y la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante las cuales impuso sanción por no declarar el impuesto sobre las ventas por el quinto y sexto bimestre de 2004 (fls. 39 a 67).

En consecuencia, y a título de restablecimiento del derecho, pide se reconozca que la parte actora no estaba en la obligación de presentar las declaraciones

del impuesto sobre las ventas correspondientes al quinto y sexto bimestre de 2004, y por consiguiente tampoco estaba obligada a pagar sanción (fls. 8 a 9).

El libelista narra como hechos en los que fundamenta la acción, los que la Sala sintetiza así:

La División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas, profirió los siguientes autos de apertura:

- a) No. 300632007006500 de 19 de diciembre de 2007, en relación con el tema materia de esta demanda.
- b) No. 300632007006495 de 19 de diciembre de 2007, en relación con el tema materia de esta demanda.

La División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas, profirió los siguientes requerimientos ordinarios:

- a) No. 300632007004658 de 26 de diciembre de 2007, referente al impuesto sobre las ventas del quinto bimestre de 2004, al cual dio respuesta oportuna el Centro Comercial y de Negocios Andino.
- b) No. 300632007004659 de 26 de diciembre de 2007, referente al impuesto sobre las ventas del sexto bimestre de 2004, al cual dio respuesta oportuna el Centro Comercial y de Negocios Andino.

La División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas, profirió los siguientes emplazamientos para declarar:

- a) No. 300632008000100 el 4 de julio de 2008, en relación con el quinto bimestre de 2004, el cual fue atendido oportunamente mediante escrito de 18 de julio de 2008.

- b) No. 300632008000098 el 4 de julio de 2008, en relación con el sexto bimestre de 2004, el cual fue contestado oportunamente mediante escrito de 18 de julio de 2008.

La División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, profirió las siguientes Resoluciones Sanción:

- a) No. 300642008000159 de 29 de septiembre de 2008, por la cual impuso sanción por no presentar la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al quinto bimestre de 2004 a cargo del Centro Comercial y de Negocios Andino.
- b) No. 300642008000146 de 2 de octubre de 2008, por la cual impuso sanción por no presentar la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al sexto bimestre de 2004 a cargo del Centro Comercial y de Negocios Andino.

Contra los precitados actos, el Centro Comercial y de Negocios Andino, interpuso recursos de reconsideración, los cuales fueron decididos por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN mediante las Resoluciones Nos. 900030 y 900038 de 5 y 11 de agosto de 2009, respectivamente, confirmando los en todas sus partes.

### **NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACION**

Invocó como normas violadas los artículos 19, parágrafo 2, 22, 32, 33, 34, 70 y 72 de la Ley 675 de 2001, y 338 de la Constitución Política.

### **OBJETO DE LA PERSONA JURIDICA SURGIDA DE LA CONSTITUCION DE LA PROPIEDAD HORIZONTAL**

Precisa que de acuerdo con el artículo 32 de la Ley 675 de 2001, el objeto primordial de toda persona jurídica surgida de la constitución de la propiedad horizontal es la correcta y eficaz administración de los bienes comunes.

Destaca que la norma se refiere a todos los bienes y servicios comunes sin hacer alguna distinción.

Por lo anterior, considera que la Administración, sin fundamento legal, establece distintas categorías de bienes comunes y actividades desarrolladas, afirmando que cuando la labor se traduzca en ingresos generados por la utilización de aparcaderos y zonas comunes, se desborda el objeto de la propiedad horizontal.

Explica que la propia ley establece que los parqueaderos son bienes comunes, transcribe los artículos 3, 19, 22 y 70 de la Ley 675 de 2001.

Al revisar los estatutos de la propiedad horizontal, en sus artículos 6, numeral 6.4 y 7, señala que los parqueaderos son bienes comunes.

Agrega que los referidos estatutos se adecuan a lo dispuesto por el artículo 72 de la Ley 675 de 2001, en el sentido de que los dineros correspondientes a la explotación económica de las áreas comunes están necesariamente destinados a cubrir los gastos o expensas comunes.

Comenta que la explotación económica de los bienes comunes no sólo es posible, sino que constituye una parte fundamental del objeto de la propiedad horizontal que permite financiar las expensas de la copropiedad.

Considera que a la luz de los artículos 19, parágrafo 2 y 72 de la Ley 675 de 2001, los bienes comunes de los conjuntos y centros comerciales pueden ser objeto de explotación económica.

Manifiesta que si el objeto social de las propiedades horizontales comprende la administración correcta y eficaz de los bienes comunes, y el artículo 19 autoriza su explotación económica con el propósito de obtener recursos que se destinen al beneficio común de la copropiedad y al pago de expensas comunes o gastos de inversión, es claro que tal explotación se realiza en desarrollo de su objeto y, por tanto, no está gravada con ningún impuesto de carácter nacional por disposición expresa del artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

Enfatiza que al expedirse el Decreto 1060 de 2009, se confirma que las actividades relacionadas con la explotación económica de los bienes comunes forman parte del objeto social de la persona jurídica originada de la constitución de la propiedad horizontal. Transcribe el artículo primero del anunciado Decreto.

Explica que el centro comercial demandante, explotó económicamente los parqueaderos y otras zonas comunes con el fin de obtener recursos destinados exclusivamente al beneficio de la copropiedad, materializadas en proyectos y mejoras a la propiedad horizontal.

Para corroborar la anterior afirmación, dice la demanda, se presenta certificación expedida por el revisor fiscal y dictamen técnico contable, en los que se demuestra que los ingresos originados en el servicio de parqueadero y la concesión de zonas comunes, fueron destinados, en su totalidad, al pago de expensas comunes y gastos de inversión.

Añade que la Ley 675 de 2001, en el artículo 34 estipula sobre los recursos patrimoniales que éstos están conformados por los ingresos provenientes de las expensas comunes ordinarias y extraordinarias, multas, intereses, fondo de imprevisos y los demás bienes e ingresos que adquiriera o reciba a cualquier título para el cumplimiento de su objeto.

Igualmente confirma lo anterior, el artículo 72 de la misma disposición, que se refiere a los ingresos de las personas jurídicas y el fondo de reserva.

Escribe apartes del Concepto No. 4795 de 18 de junio de 2009, emitido por el Procurador General de la Nación, al referirse a la constitucionalidad del artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

Al respecto, asegura que las consideraciones del Procurador, se reflejan en el comportamiento de las cuotas de administración del Centro Comercial y de Negocios Andino. Indica que si no se dispusiera de dichos ingresos, el incremento anual de las cuotas de administración sería sustancialmente

superior al que ha venido operando. Presenta cálculos comparativos de dichas cuotas correspondientes a los años 2003 y 2004, firmado por Contador Público y certificado por el Revisor Fiscal.

Sobre la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales de la persona jurídica surgida de la constitución de la propiedad horizontal, afirma que el artículo 33 de la Ley 675 de 2001, define su naturaleza jurídica, señala sus características y dispone expresamente, que no es contribuyente de impuestos nacionales. Destaca el parágrafo de la norma, según el cual la explotación de los bienes comunes no altera los alcances de la exención.

Puntualiza que de acuerdo con lo anterior, la persona jurídica de propiedad horizontal no es responsable de declarar y pagar el impuesto sobre las ventas, y mucho menos respecto de actividades propias de su objeto, como es la administración y explotación de los bienes comunes, así se trate de actividades que le reporten un provecho económico, en interés de los copropietarios, para el cubrimiento de expensas comunes.

En ese orden de ideas, dice, no le asiste razón alguna a la Administración Tributaria cuando pretende cobrar el tributo por el estacionamiento de vehículos en los parqueaderos comunes o la concesión o arrendamiento de zonas comunes.

Anota que *“sin con arreglo a la ley, los estatutos de la propiedad horizontal incluyen dentro de su objeto la explotación económica de los bienes comunes, las actividades que cumplan con ese propósito están cobijadas por la exención prevista en el artículo 33 de la Ley 675.*

*Así mismo, de acuerdo con el ya referido artículo 32 de la Ley 675, forzoso es concluir que todo lo que realice la propiedad horizontal para administrar correcta y eficazmente los bienes comunes corresponde a actividades respecto de las cuales la propiedad horizontal no es sujeto pasivo del i.v.a.”*

Cuestiona que no obstante lo anterior, la DIAN considera contribuyente del impuesto sobre las ventas, al hoy demandante, en lo que tiene que ver con la

prestación del servicio de estacionamiento de vehículos y el arrendamiento o cesión de áreas comunes, y que por ello está obligada a presentar las declaraciones correspondientes al quinto y sexto bimestre del año 2004.

Igualmente, resalta que la Administración Tributaria, de manera sorprendente, sostiene que los servicios de parqueaderos y arrendamiento no hacen parte del objeto social de la propiedad, y que por lo anterior no le es aplicable la exoneración prevista en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

Analiza que si bien es cierto que los servicios de parqueadero y arrendamiento no son servicios expresamente excluidos del IVA, el fundamento legal para que tales servicios no se encuentren gravados, proviene de la exoneración que hace al respecto el artículo 33 de la Ley 675 de 2001, y no de las previstas en el artículo 476 del Estatuto Tributario.

Manifiesta que en razón a que el Estatuto Tributario utiliza indistintamente las denominaciones "responsable", "contribuyente" o simplemente "sujeto pasivo", para identificar al sujeto pasivo del IVA, considera pertinente precisar los artículos 2 y 4 de tal normatividad y concluye que: *"las disposiciones citadas dejan en claro que la normatividad colombiana identifica al sujeto pasivo del i.v.a. con el nombre de contribuyente y, por tanto, si la ley 675 calificó a las propiedades horizontales como no contribuyentes de los impuestos nacionales y del impuesto de industria y comercio, es indiscutible que tiene la condición de tales respecto del tributo que nos ocupa"*.

El mandatario judicial de la parte actora, insiste en los cuestionamientos formulados respecto de la posición de la DIAN según la cual, el hecho de que el impuesto sobre las ventas es de naturaleza real u objetiva por cuanto recae sobre bienes y servicios, sin consideración a la calidad de las personas que intervienen en la operación, y en que las excepciones al gravamen las constituyen las exclusiones expresamente consagradas en la ley, lo cual no ocurre con las actividades paralelas a las que son propias del objeto social de la persona jurídica originada por la constitución de la propiedad horizontal. Por ello los ingresos percibidos en desarrollo de su objeto se limitan a las expensas comunes necesarias o retribuciones a cargo de los copropietarios y la

prestación de los servicios comunes esenciales requeridos para su existencia, seguridad y conservación.

La DIAN apoya su tesis en los pronunciamientos de la misma entidad, expresados en el Oficio No. 011847 de 2006, y en el Concepto No. 061825 de 2007.

Sobre la noción de “actividades paralelas” a que acude la DIAN, dice que resulta ajena al ordenamiento legal. Enfatiza que si éstas no formaran parte del objeto social de la propiedad horizontal, desbordaría el ámbito de su capacidad y originarían graves implicaciones y responsabilidades para los administradores.

Alega que tan cierto es que los servicios de parqueadero y arrendamiento de zonas comunes de los Centros Comerciales no se encuentran gravados con el impuesto sobre las ventas, que cursa en la actualidad el proyecto de Ley No. 185 de 2008, que pretende hacerlo. Transcribe el artículo 1 del mismo y algunos apartes de la exposición de motivos.

De igual manera, enuncia los motivos por los cuales la postura de la DIAN sobre el asunto de la litis, vulnera la ley, concretándolos de la siguiente forma:

- a) Así como las sociedades comerciales tienen demarcado su objeto social en los términos establecidos por el artículo 99 del Código de Comercio, lo propio ocurre con las propiedades horizontales, según lo dispone el artículo 32 de la Ley 675 de 2001.
  - b) El texto del artículo 32 de la Ley 675, es claro al establecer que el objeto de las personas jurídicas originadas en la constitución de propiedades horizontales es 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.
- El párrafo 2 del artículo 19, ibídem, establece que los reglamentos de propiedad horizontal de los edificios o conjuntos podrán autorizar la



explotación económica de bienes comunes, siempre que el aprovechamiento económico se destine al pago de gastos y expensas comunes y a gastos de inversión.

- c) La explotación económica de los bienes comunes, se encuentra contemplada en el artículo 7 del reglamento de propiedad horizontal.
- d) El servicio de parqueadero para clientes y la cesión de zonas comunes es parte fundamental del objeto legal y estatutario, y no una actividad paralela a las actividades propias de su objeto social.

Anota que la propiedad horizontal y sus órganos de administración, están obligados a explotar económicamente los bienes comunes, si así lo prevén los estatutos con fundamento en la habilitación que para tal fin contempla la Ley 675 de 2001. A la anterior conclusión llega el mandatario judicial con fundamento en los artículos 19 párrafo 2, 32, 33, 50 y 51 numerales 6 y 7 de la Ley 675 de 2001, y 2155 y 2183 del Código Civil.

Cita los artículos 64 y 66 del reglamento de propiedad horizontal del Centro Comercial y de Negocios Andino, referentes a las funciones del Consejo de Administración y el Administrador, y el artículo 17 sobre parqueaderos.

Entre las principales diferencias que existen entre los parqueaderos para visitantes de la propiedad horizontal y los parqueaderos públicos, anota las siguientes:

PARQUEADEROS PARA VISITANTES DE LA PROPIEDAD HORIZONTAL	PARQUEADEROS PÚBLICOS
Obedecen a una exigencia de tipo constitucional (numeral 7, artículo 313) sobre reglamentación del uso del suelo, y legal (Ley 388 de 1997), sobre ordenamiento territorial y decretos distritales.	Desarrollan su objeto en virtud de la iniciativa privada como una actividad propia de establecimientos de comercio.
No están cobijados por los Acuerdos Distritales ni obligados a cumplir con las exigencias de los parqueaderos públicos, por cuanto su administración forma parte del	Se encuentran regulados por Acuerdos Distritales y deben ser inscritos en la Cámara de Comercio como "establecimiento de comercio".

objeto previsto en el correspondiente reglamento de propiedad horizontal, en cumplimiento de normas urbanísticas.	Adelantan una actividad comercial profesional de parqueaderos públicos.
El fin perseguido es brindar comodidad y seguridad a los clientes de un centro comercial.	Los ingresos, luego de deducir costos y gastos, constituyen una utilidad para sus propietarios de destinación libre.
Los ingresos se utilizan para el mantenimiento y operación del mismo parqueadero, y para cubrir expensas comunes de los copropietarios y gastos de inversión. No se distribuyen entre éstos.	Las tarifas se fijan mediante Decretos Distritales.
Buscan el bienestar de sus clientes, por ello algunas facturas de los establecimientos de comercio que forman parte del Centro Comercial, otorgan a los compradores el derecho a obtener descuento o una tarifa preferencial, respecto del valor a pagar por el servicio de parqueo.	

#### PARTE DEMANDADA

La Administración, a través de apoderado judicial, en escrito de contestación a la demanda se opondrá a las pretensiones, y solicita se mantengan los actos acusados (fs. 452 a 467).

Considera que el problema jurídico primordial consiste en establecer si el artículo 33 de la Ley 675 de 2001, al referirse a la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal, como no contribuyente de impuestos nacionales, establece una exclusión total, o si dicha exclusión se refiere únicamente a las actividades propias de su objeto social.

Afirma que la exclusión a que hace referencia el artículo 33 de la Ley 675 de 2001, no es de carácter total, sino que se limita a una parte de las actividades que desarrollan las personas jurídicas constituidas en propiedad horizontal, en tanto que existen actividades de la esencia y naturaleza así como actividades accidentales que no se encuentran ligadas a la razón de la

existencias de dichas asociaciones, entre las que se encuentra el recaudo del servicio de parqueadero.

Sostiene que la condición para aplicar la exclusión de no contribuyente de impuestos nacionales a las actividades de la propiedad horizontal, es que las mismas se realicen en desarrollo de su objeto social, por lo tanto, todo lo que desborde dicha actividad, no podrá ser amparada bajo la exclusión del pago de impuestos.

Agrega que según la Ley 675 de 2001, el objeto de la propiedad horizontal, consiste en 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.

Señala como elementos de la esencia de la propiedad horizontal, el reglamento de este tipo de asociaciones, entendido como el estatuto que regula los derechos y obligaciones de lo copropietarios de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal, ya que sin tal regulación no podría existir o se convertiría en otro tipo de asociación.

Agrega que: *"El derecho de los copropietarios de hacer parte de las decisiones que se tomen en relación con la propiedad horizontal, constituye uno de los elementos de la naturaleza de esta institución jurídica"*.

Como elementos accidentales del objeto de la propiedad horizontal, menciona todas aquellas actividades encaminadas a la explotación económica de bienes comunes no esenciales para el beneficio común de la copropiedad, y con el fin de destinarlos bien sea al pago de expensas necesarias o gastos de inversión.

Alega que el primer elemento del objeto social de la propiedad horizontal se refiere a la administración de los bienes comunes, entendiendo éstos como aquellas *"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”.*

Con base en lo anterior, argumenta que la explotación de bienes comunes no esenciales, como sería el caso de los parqueaderos de los centros comerciales, no hace parte de la administración correcta y eficaz de la misma, por lo cual no encuadra dentro de la excepción tributaria señalada en el artículo 33 de la ley referida.

Considera que: *“El hecho de que algunos bienes comunes no esenciales, destinados a producir renta para sufragar expensas comunes de la copropiedad, hagan parte de los elementos accidentales de la misma, se ve confirmado por la obligación de que dicha facultad se encuentre establecida de manera expresa en el reglamento de propiedad horizontal, es decir, se requiere de su consagración para que haga parte de la copropiedad; sin dicha consagración la copropiedad no deja de existir ni sufre afectación en su razón de ser”.*

Agrega que entendiendo que los parqueaderos -no pertenecientes a los propietarios y no señalados por las disposiciones legales urbanísticas para los visitantes-, no hacen parte ni de la esencia ni de la naturaleza de la propiedad horizontal y por lo tanto no se encuentran dentro de su objeto social, es claro que sobre dicha actividad, no se extiende el beneficio tributario consagrado en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

Puntualiza que en materia de exenciones en asuntos tributarios, la interpretación es restrictiva y sobre ellas no cabe analogía, por lo cual reitera, *“la intención del legislador en relación con las personas jurídicas constituidas en propiedades horizontales es considerarlas como no contribuyentes de impuestos nacionales en relación con el cumplimiento de su objeto social, el cual no incluye la explotación económica que realicen de los bienes comunes no esenciales”.*

De otro lado, en relación con el impuesto a las ventas, no existe exención alguna para las propiedades horizontales. De conformidad con el artículo 482 del Estatuto Tributario, las personas declaradas por ley exentas de pagar impuestos nacionales, departamentales o municipales, no están exentas del

impuesto sobre las ventas, teniendo en cuenta el carácter real u objetivo de dicho gravamen.

Tal carácter en la medida que recae sobre bienes y servicios sin consideración a la calidad de las personas que intervienen en el negocio jurídico, por lo cual, las excepciones al mismo deben estar expresamente reguladas por la ley.

Considera que siendo el impuesto sobre las ventas un impuesto indirecto, éste debe cumplir con el principio de neutralidad con el fin de no generar ventajas competitivas a favor de algunas personas y en detrimentos de otras, toda vez que el impuesto tiene una incidencia directa en el valor final de los bienes y servicios prestados, lo que llevaría a generar inequidad entre los valores cobrados por los parqueaderos públicos y los valores cobrados por los parqueaderos de los centros comerciales.

Anota que el actor cuenta con un total de 205 locales comerciales, y una zona de parqueaderos con capacidad para 719 vehículos, independientemente de los parqueaderos correspondientes a cada uno de los propietarios de bienes privados, reafirmando el hecho de que dichos bienes no hacen parte de los bienes esenciales de la copropiedad y por lo tanto su explotación económica tampoco hace parte del objeto social de la misma.

Aduce que desde la expedición de la Ley 6 de 1992, el impuesto a las ventas se estableció con un alcance general sobre los servicios, ya que antes de dicha norma eran gravados de forma selectiva y de manera taxativa por la ley. Siendo la generalidad del gravamen la regla, las excepciones deben estar expresamente establecidas por la ley.

Concluye que si bien es cierto la propiedad horizontal como persona jurídica de derecho privado, tiene la facultad de desarrollar actividades que reporten provecho económico, las cuales deben estar reguladas dentro de sus estatutos, y el resultado de las mismas debe destinarse al mantenimiento, seguridad, facilidad de uso y goce de los bienes privados; sin embargo,

tales actividades son la excepción a la regla, es decir, se encuentran por fuera de su objeto social, sin que por esta razón se desfigure la naturaleza de dicha persona jurídica y sin que dicha atribución implique el desconocimiento de sus obligaciones tributarias.

De esta manera, dice, se resuelve el problema jurídico, demostrando que las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal no gozan de un beneficio tributario, ya que no se extiende más allá del límite de su objeto social, y por lo tanto, no abarca la explotación económica que realicen de bienes comunes no esenciales.

### **ALEGATOS**

Corrido el traslado para alegar de conclusión, hicieron uso de esta oportunidad legal la parte demandante y la entidad demandada para reiterar, en síntesis, los argumentos expuestos en sus escritos iniciales de demanda y de contestación, respectivamente (fls. 519 a 546).

No observándose causal alguna de nulidad que invalide lo actuado, se procede a decidir previas las siguientes

### **CONSIDERACIONES**

Se trata de establecer en el sub-lite la legalidad de las Resoluciones Nos. 300642008000159 de 29 de septiembre y 300642008000146 de 2 de octubre, ambas de 2008, y sus confirmatorias, Resoluciones Nos. 900030 de 5 de agosto y 900038 de 11 de agosto, ambas de 2009, proferidas por la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, y la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante las cuales impuso al hoy actor sanción por no presentar la declaración del impuesto a las ventas por los bimestres quinto y sexto del 2004, en cuantía de \$150.383.000 y \$159.449.000, respectivamente (fls. 39 a 67).

En relación con los cargos precedentemente expuestos, la Sala observa:

La División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, profirió los Autos de Apertura Nos. 300632007006500 y 300632007006495, ambos de 19 de diciembre de 2007, en relación con el impuesto a las ventas del quinto y sexto bimestre de 2004.

El 26 de diciembre de 2007, la División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, profirió los Requerimientos Ordinarios Nos. 300632007004658 y 300632007004659, en relación con el impuesto sobre las ventas del quinto y sexto bimestre de 2004, recibiendo respuesta oportuna por parte del Centro Comercial y de Negocios Andino.

La División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, profirió los Emplazamientos para Declarar Nos. 300632008000100 y 300632008000098, ambos de 4 de julio de 2008, concernientes al quinto y sexto bimestre de 2004, los cuales fueron respondidos por la parte actora.

La División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, profirió las Resoluciones Sanción Nos. 300642008000159 y 300642008000146 de 29 de septiembre y 2 de octubre de 2008, respectivamente, por las cuales impuso sanción por no declarar el impuesto sobre las ventas a cargo del Centro Comercial y de Negocios Andino, correspondiente al quinto y sexto bimestre del año 2004.

Contra los precitados actos el Centro Comercial y de Negocios Andino, interpuso recursos de reconsideración, los cuales fueron decididos por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Administración Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante las Resoluciones Nos. 900030 y 900038, de 5 y 11 de agosto de 2009, confirmando los en todas sus partes.

La Sala debe determinar si hay lugar a la sanción por no declarar impuesta al hoy actor. Para ello debe previamente establecer si es contribuyente del impuesto sobre las ventas, por explotar económicamente bienes comunes, en las condiciones de que dan cuenta los actos acusados.

El artículo 33 de la Ley 675 de 2001, régimen jurídico de la propiedad horizontal, señala:

"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.

PARÁGRAFO. La destinación de algunos bienes que produzcan renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa la calidad de persona jurídica sin ánimo de lucro."

De la norma transcrita anteriormente, se colige sin excepción, que la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal, tiene la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, y del impuesto de Industria y Comercio, pero sólo en relación con las actividades propias de su objeto social, y que la destinación de algunos bienes que produzcan renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa la calidad de persona jurídica sin ánimo de lucro.

Aquí es conveniente precisar que de acuerdo con el artículo 32 de la Ley 675 de 2001, la propiedad horizontal una vez constituida legalmente, da origen a una persona jurídica conformada por los propietarios de los bienes de dominio particular y que su objeto será 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.

Por lo tanto, el objeto de la propiedad horizontal consiste en 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.

Nótese que la anterior disposición, no discrimina entre bienes comunes esenciales y no esenciales, por lo que no es dable que la Administración Tributaria haga este tipo de disquisiciones para efectos de considerar la calidad de contribuyente del impuesto a las ventas del actor.

Entiéndase por administración el proceso de planificar, organizar, dirigir y controlar el uso de los recursos y las actividades con el propósito de lograr los objetivos o metas que persigue la propiedad horizontal para que sea eficiente y eficaz.

De tal manera que para lograr el anterior objetivo, la administración puede optar por alternativas que permita obtener ingresos adicionales a los establecidos por el pago de expensas que se recibe por concepto de administración, y los cuales se destaca, están plenamente autorizados por la Ley 675 de 2001, según lo dispone el artículo 19 de la mencionada disposición:

#### "DE LOS BIENES COMUNES

ARTÍCULO 19. ALCANCE Y NATURALEZA. Los bienes, los elementos y zonas de un edificio o conjunto que permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso o goce de los bienes de dominio particular, pertenecen en común y proindiviso a los propietarios de tales bienes privados, son indivisibles y, mientras conserven su carácter de bienes comunes, son inalienables e inembargables en forma separada de los bienes privados, no siendo objeto de impuesto alguno en forma separada de aquellos.

El derecho sobre estos bienes será ejercido en la forma prevista en la presente ley y en el respectivo reglamento de propiedad horizontal.

PARÁGRAFO 1o. Tendrán la calidad de comunes no solo los bienes indicados de manera expresa en el reglamento, sino todos aquellos señalados como tales en los planos aprobados con la licencia de construcción, o en el documento que haga sus veces.

PARÁGRAFO 2o. Sin perjuicio de la disposición según la cual los bienes comunes son inajenables en forma separada de los bienes de propiedad privada o particular, los reglamentos de propiedad horizontal de los edificios o conjuntos podrán autorizar la explotación económica de bienes comunes, siempre y cuando esta autorización no se extienda a la realización de negocios jurídicos que den lugar a la transferencia del derecho de dominio de los mismos. La explotación autorizada se ubicará de tal forma que no impida la circulación por las zonas comunes, no afecte la estructura de la edificación, ni contravenga disposiciones urbanísticas ni ambientales. Las contraprestaciones económicas así obtenidas serán para el beneficio común de la copropiedad y se destinarán al pago de expensas comunes del edificio o conjunto, o a los gastos de inversión, según lo decida la asamblea general". (Subrayado por la Sala)

Por consiguiente, en el presente caso las actividades de explotación de bienes comunes que realiza el actor, como la de parqueadero, se encuentra dentro de las que puede realizar la administración del Centro Comercial y de Negocios Andino para sufragar gastos inherentes a la existencia de la propiedad horizontal.

Adicionalmente, el reglamento de propiedad horizontal del Centro Comercial y de Negocios Andino, en su artículo 17.15 señala a los parqueaderos del Centro Comercial, como un complemento de las actividades que desarrolla ese componente arquitectónico y por ello, dice el artículo, se deben conservar como un motivo de atracción y comodidad para los clientes y visitantes.

Así mismo, el artículo 7.1 del reglamento de propiedad horizontal del Centro Comercial y de Negocios Andino, al referirse a su objeto social dice:

"Se autoriza la explotación económica de los bienes comunes, siempre y cuando dichas operaciones no se extiendan a la realización de negocios jurídicos que den lugar a la transferencia del derecho de dominio de los mismos. (...) Las contraprestaciones económicas así obtenidas serán para el beneficio común de la copropiedad y se destinarán al pago de expensas comunes del conjunto o de cada uno de los componentes arquitectónicos, según lo dispongan, prioritariamente. (...) las contraprestaciones económicas obtenidas en las condiciones expuestas, también podrán destinarse a los gastos de inversión a que haya lugar." (Subrayado por la Sala).

Obsérvese como el artículo 72 de la Ley 675 de 2001, dispone también en relación con el aprovechamiento de las áreas comunes, lo siguiente:

"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 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 será destinados al pago de los gastos y expensas comunes de la unidad inmobiliaria" (Subrayado por la Sala).

Para el caso en estudio, obra dictamen técnico contable presentado con la demanda, el cual puede ser apreciado por el Despacho<sup>1</sup> al ser un medio de prueba legal y oportunamente allegado al proceso, en donde consta que los ingresos originados en el servicio de parqueadero y la concesión de zonas comunes, fueron destinados en su totalidad al pago de expensas comunes de la propiedad horizontal y gastos de inversión (páginas 76 y 77).

Así las cosas, la calidad de no contribuyente es predicable únicamente de las actividades propias del objeto social, de tal manera que la persona jurídica sin ánimo de lucro originada en la constitución de la propiedad horizontal, al desarrollar tales actividades, en este caso, al explotar económicamente bienes comunes como el parqueadero para sufragar expensas comunes, lo hace dentro de las actividades propias de su objeto, y por lo tanto no es sujeto pasivo del impuesto a las ventas.

En conclusión, el legislador excluye de ostentar la calidad de contribuyente de impuestos nacionales y del impuesto de industria y comercio, a la persona jurídica originada de la constitución de propiedad horizontal de naturaleza civil y sin ánimo de lucro, "*en relación con las actividades propias de su objeto social*", las cuales, como se explicó, incluye la explotación de bienes comunes

---

<sup>1</sup> Artículo 183 del Código de Procedimiento Civil. Modificado por la Ley 794 de 2003 Artículo 18. Oportunidades Probatorias. Para que sean apreciadas por el juez las pruebas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señalados para ello en este código. Cualquiera de las partes, en las oportunidades procesales para solicitar pruebas, podrá presentar experticios emitidos por instituciones o profesionales especializados. De existir contradicción entre varios de ellos, el juez procederá a decretar el peritazgo correspondiente.

como el parqueadero, porque es un servicio complementario a la actividad del Centro Comercial, sin el cual no podrían ejercer su actividad comercial con comodidad, eficiencia y utilidad a los clientes de la misma, lo que iría en detrimento del actor.

Vale la pena precisar, que existen diversas categorías de la propiedad horizontal, de acuerdo con el artículo 3 de la Ley 675 de 2001, el cual prescribe:

“Edificio o conjunto de uso residencial: Inmuebles cuyos bienes de dominio particular se encuentran destinados a la vivienda de personas, de acuerdo con la normatividad urbanística vigente.

Edificio o conjunto de uso comercial: Inmuebles cuyos bienes de dominio particular se encuentran destinados al desarrollo de actividades mercantiles, de conformidad con la normatividad urbanística vigente.

Edificio o conjunto de uso mixto: Inmuebles cuyos bienes de dominio particular tienen diversas destinaciones, tales como vivienda, comercio, industria u oficinas, de conformidad con la normatividad urbanística vigente”.

Por lo tanto, la destinación de los bienes privados y las obligaciones de uno y otro, deben estar en consonancia con su naturaleza. En el asunto de autos es evidente que se trata de un edificio o conjunto de uso comercial, ya que cuenta con 205 locales comerciales y una zona de parqueaderos con capacidad para 719 vehículos (pág. 471).

Ahora bien, en lo que atañe a la comparación del actor entre los parqueaderos públicos y parqueaderos para visitantes de la propiedad horizontal, en este caso Centro Comercial, como ya se expuso, este último tiene como fin brindar comodidad, y seguridad a las personas que acuden al Centro Comercial, sin que su fin último sea el lucro en la prestación del servicio de parqueadero, por lo tanto su actividad está intrínsecamente ligada con la actividad de la propiedad horizontal objeto de estudio, y sobre la misma recae la exención del IVA.

Las consideraciones anteriores cobran mayor relevancia con la expedición del Decreto 1060 de 2009 expedido por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, el 31 de marzo de 2009, que reglamenta los artículos 3, 19 y 32 de la Ley 675 de 2001, estipulando lo siguiente:

“**ARTICULO PRIMERO:** Objeto social de la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal. Para los efectos de la ley 675 de 2001, enténdase 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 acuerdo con lo anterior se reafirma, que el objeto social de las Copropiedades no abarca la simple administración de los bienes comunes, sino conlleva también su explotación económica con el fin de obtener recursos que se destinen para el pago de las expensas comunes.

De otra parte, no debe perderse de vista que el impuesto sobre las ventas, es un gravamen del orden nacional, indirecto, de naturaleza real, de causación instantánea, y de régimen general, en sentido estricto, el contribuyente es quien definitivamente paga el tributo, o sea, el consumidor del bien o del servicio.

De conformidad con lo señalado por el artículo 2 del Estatuto Tributario, son contribuyentes o responsables directos al pago del tributo, los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial. Para el caso, El Centro Comercial y de Negocios Andino, no es contribuyente al excluirse expresamente por la Ley 675 de 2001, las actividades que desarrolle la propiedad horizontal en ejercicio de sus funciones de administración, siempre y cuando sean inherentes al objeto de la misma.

Por lo tanto, la parte actora no es sujeto pasivo del impuesto a las ventas y, por ello no le corresponde declarar y pagar dicho tributo, en tanto que no tiene la

calidad de contribuyente de impuestos nacionales que incluye el impuesto al valor agregado.

Corolario con lo expuesto anteriormente, y toda vez que la actividad aquí desarrollada por la propiedad horizontal denominada Centro Comercial y de Negocios Andino, hace parte de las actividades propias de su objeto social, a juicio de la Sala, no es responsable del impuesto sobre las ventas por el quinto y sexto bimestre del año gravable 2004, no estaba obligado a presentar las respectivas declaraciones, ni al pago de la sanción por tal concepto.

Prosperan los cargos.

En consecuencia, la Sala anulará los actos administrativos impugnados, y a título de restablecimiento del derecho, declarará que el actor no está obligado a pagar suma alguna por concepto de la sanción por no declarar el impuesto sobre las ventas por los bimestres quinto y sexto de 2004.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta –Subsección “A”, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

#### FALLA

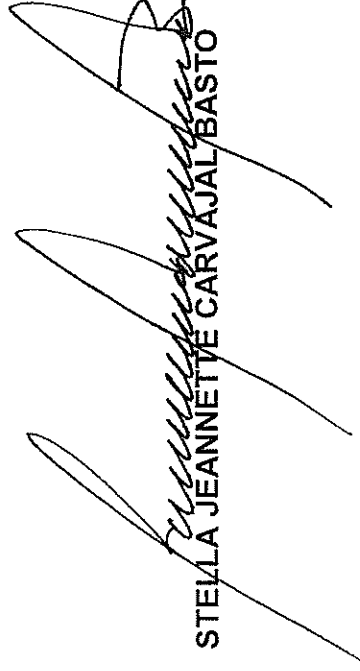
1. **ANÚLANSE** las Resoluciones Sanción Nos. 300642008000159 de 29 de septiembre y 300642008000146 de 2 de octubre, ambas de 2008, y las Resoluciones Nos. 900030 de 5 de agosto y 900038 de 11 de agosto, ambas de 2009, proferidas por la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, y la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante las cuales impuso al Centro Comercial y de Negocios Andino, sanción por no presentar la declaración del impuesto a las ventas por los bimestres quinto y sexto del 2004, en cuantía de \$150.383.000 y \$159.449.000, respectivamente.

2. **DECLÁRASE** que el Centro Comercial y de Negocios Andino, no tiene la obligación de pagar suma alguna por concepto de la sanción impuesta en los actos que se anulan.
3. No se condena en costas por cuanto no aparecen probadas.
4. En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, archívese el expediente, previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen, y de gastos del proceso a la parte demandante, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias del caso.

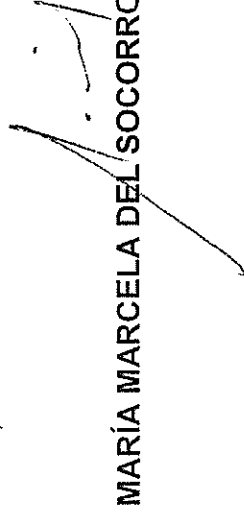
**CÓPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.**

Discutida y aprobada en sesión realizada en la fecha.

Los Magistrados,



STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO



MARÍA MARCELA DEL SOCORRO CADAVID BRINGE

JOSÉ ANTONIO MOLINA TORRES

Expediente No. 25000232700200900236-01 Actor: CENTRO COMERCIAL Y DE NEGOCIOS ANDINO

15



TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE  
CUNDINAMARCA  
SECRETARIA SECCION CUARTA

**EDICTO**

(ART.323 DEL C.P.C.)

SENTENCIA DE FECHA : QUINCE (15) de SEPTIEMBRE de  
DOS MIL DIEZ (2010)  
DEMANDANTE : CENTRO COMERCIAL Y DE  
NEGOCIOS ANDINO  
DEMANDADO : U.A.E. DIAN  
PROCESO : 250002327000200900236 - 01  
NATURALEZA : NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO  
DEL DERECHO

**CONSTANCIA DE FIJACION**

PARA NOTIFICAR A LAS PARTES LA ANTERIOR SENTENCIA, SE FIJA EL  
PRESENTE EDICTO EN LUGAR PUBLICO DE LA SECRETARIA POR EL  
TERMINO LEGAL DE TRES (3) DIAS HABILES, HOY 23/09/10 A LAS 8  
A.M.

~~HECTOR RODRIGUEZ CALDERON~~  
Secretario

**CONSTANCIA DE DESFIJACION**

SE DEJA CONSTANCIA QUE EL PRESENTE NEGOCIO PERMANECIO  
FIJADO EN EDICTO POR EL TERMINO LEGAL Y SE DESFIJA EN 27/09/10  
A LAS 5 P.M.

HECTOR RODRIGUEZ CALDERON  
Secretario