



RAMA JUDICIAL

**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN CUARTA
SUBSECCIÓN "A"**

Bogotá, D.C., veintisiete (27) de enero de dos mil once (2011)

MAGISTRADA PONENTE: DRA. GLORIA ISABEL CÁCERES MARTÍNEZ

EXPEDIENTE No. 25000-23-27-000-2009-00179-01
DEMANDANTE : CIUADAELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO
DEMANDADO: UAE DIAN
**ASUNTO: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO -
LIQUIDACIÓN DE AFORO IMPUESTO A LAS VENTAS
POR EL TERCER BIMESTRE DE 2003**

SENTENCIA

La **CIUADAELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO**, con NIT. 860.043.896-7, a través de apoderada judicial y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicita la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL, DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**, determino mediante liquidación de aforo la obligación tributaria a cargo de **UNICENTRO** por concepto de impuesto a las ventas del tercer bimestre del año 2003.

I. ANTECEDENTES

1. LA DEMANDA

En la demanda se formulan las siguientes:

1.1. LAS PRETENSIONES

1. *Petición principal*

- a. *Se declare la nulidad de la liquidación de aforo 300642008000052 de julio 8 de 2008, mediante la cual se determinó (sic) impuesto sobre las ventas por el tercer bimestre de 2003 a cargo de la CIUADAELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO NIT 860.043.986-7.*
- b. *Se declare la nulidad de la Resolución 900034 de mayo 7 de 2009, por medio de la cual se confirmó la Liquidación de aforo 300642008000052.*
- c. *Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, se restablezca en su derecho a la CIUADAELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO NIT 860.043.986-7, declarando que no está obligada a presentar declaración de impuesto sobre las ventas, ni a pagar IVA por el tercer bimestre de 2003.*

2. *Petición subsidiaria*

En caso de que la petición principal no sea aceptada por el H. Tribunal, se acepten los impuestos descontables por el valor de \$114.922.727, que constan en el certificado de revisor fiscal que se anexa (con sus correspondientes soportes), y en consecuencia se declare que el impuesto a cargo de la CIUADAELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO NIT 860.043.986-7, sería de \$51.895.573 y no de \$166.818.000 como se determinó en la Resolución 900034 de mayo 7 de 2009 que confirmó el recurso de reconsideración." (fl. 82).

1.2. LOS HECHOS

La parte actora los expone en los folios 17 a 22 del plenario, los cuales se sintetizan en los siguientes:

- 1. La División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá, profirió la Liquidación Oficial de Aforo No. 300642008000052 de 8 de julio de 2008, mediante la cual estableció la obligación tributaria a la CIUADAELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO, por el impuesto de ventas del tercer bimestre del año 2003.

2. Contra la anterior decisión, UNICENTRO interpuso recurso de reconsideración, el cual fue decidido por la Subdirección de Gestión de Recursos Tributarios de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, a través de la Resolución No. 900034 de 7 de mayo de 2009, confirmándola.

1.3 NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE SU VIOLACIÓN

La parte actora señala como normas violadas las siguientes:

- Artículos 29 y 83 de la Constitución Política;
- Artículos 19, 22, 32, 33, 34, 70 y 72 de la Ley 675 de 2001;
- Artículo 1º del Decreto 1060 de 2009;
- Artículos 4, 558, 643 y 717 del Estatuto Tributario; y
- Artículo 264 de la Ley 223 de 1995.

Sustenta así el concepto de violación (fls. 23-78):

i). Violación del artículo 29 de la Constitución Política

La liquidación de aforo demandada está viciada de nulidad porque se practicó y notificó, sin que previamente se hubiera agotado el procedimiento de imposición de la sanción por no declarar.

Conforme al artículo 717 del ET, para que la DIAN pueda practicarle al contribuyente liquidación de aforo, es necesario que previamente se agote el procedimiento previsto en el artículo 643 del mismo ordenamiento, vale decir, el de imposición de la sanción por no declarar.

En este caso, la Administración procedió a practicar y notificar la liquidación de aforo, sin que se hubiera resuelto aún el recurso de reconsideración interpuesto por UNICENTRO en contra de la resolución que le impuso sanción por no declarar; proceder que resulta violatorio de los artículos 717 y 643 del ET y de contera del artículo 29 de la CP, por haberse utilizado un

procedimiento equivocado que conlleva una violación del debido proceso y del derecho de defensa.

ii) Violación de los artículos 19, 22, 32, 33, 34, 70 y 72 de la Ley 675 de 2001; 1° del Decreto 1060 de 2009 y 4 y 558 del ET

Tal y como de desprende del artículo 33 de la Ley 675 de 2001, la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal no es responsable del IVA.

No obstante lo anterior, en este caso, la Administración al expedir la liquidación de aforo demandada, concluyó de manera condicionada, que si para obtener recursos destinados a la administración correcta y eficaz de bienes y servicios comunes se realizan "actividades paralelas" a las actividades propias del objeto social, se debe declarar y pagar el impuesto, todo ello a la luz, no de la ley, sino del principio de equidad tributaria.

Es de anotar que la DIAN gravó con IVA la totalidad de los ingresos operacionales obtenidos por UNICENTRO en el bimestre mayo-junio de 2003, pero en ninguna parte explicó el por qué de esta decisión. Nada dijo el acto recurrido sobre la calificación de actividades paralelas que le otorgó que a los ingresos por arrendamiento de zonas comunes, servicios comunitarios, alquiler de escalera, parqueadero, utilización de planta eléctrica, mantenimiento, porque a su entender, estas actividades no serían propias de la propiedad horizontal, serían ajenas a su objeto social.

Por otra parte, es preciso anotar que la motivación de la resolución que decidió el recurso de reconsideración interpuesto por UNICENTRO es diferente de la expuesta en la liquidación de aforo, lo que revela que los dos actos demandados tienen motivaciones diferentes, con lo que, se imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa frente a los argumentos expuestos en el acto administrativo que agotó la vía gubernativa.

Ahora bien, es de insistir que el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 consagró una exclusión de carácter general para todos los servicios que presta la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal, al señalar que esa persona jurídica no es responsable del IVA.

De esta manera, está diciendo que no debe cumplir ninguna de las obligaciones asignadas a los responsables, a saber:

- Facturar el IVA en la venta de bienes y servicios;
- Presentar declaración del IVA; y
- Pagar a la DIAN, el IVA facturado a los usuarios del servicio.

Si la interpretación del acto acusado fuese correcta, el artículo 33 en cita no produciría efectos jurídicos, por cuanto si el único IVA sobre el cual no es responsable es el correspondiente a los servicios enunciados en el artículo 476 del ET, el artículo 33 sobra, dado que aquellos contribuyentes que sí son responsables del IVA, no deben declarar cuando prestan los servicios que el artículo 476 cataloga como excluidos.

De esta manera, no existe duda alguna, porque así lo reconoce la DIAN, que para la configuración de la obligación tributaria, tanto sustancial como formal, es presupuesto esencial la existencia del responsable o sujeto pasivo.

En el presente caso, no existe el sujeto pasivo o responsable del impuesto, si se tiene en cuenta que el prenotado artículo 33 expresamente dice que la propiedad horizontal no es responsable del impuesto, lo que conduce a concluir que no está obligada a cumplir las obligaciones de presentación de la declaración y pago.

Por estas razones, la motivación que esgrime el acto demandado es violatoria del artículo 675 del ET y de la interpretación que ha dado la propia DIAN.

Ahora bien, no existe posibilidad de que las personas jurídicas que surgen como consecuencia de la constitución de la propiedad horizontal, ejecuten o celebren negocios jurídicos que no estén contemplados en su objeto, el cual, está determinado por la Ley 675 de 2001 y su Decreto Reglamentario 1060 de 2009.

En fin, el *quid* del asunto radica en definir si las actividades de parqueadero en zona común y arrendamiento de espacios en zonas comunes, son actividades propias del objeto social de la propiedad horizontal o no lo son.

Pues bien, es claro que los bienes comunes son precisamente los sitios donde están ubicados los parqueaderos y donde se arriendan los espacios, de manera que, la persona jurídica es quien administra estos espacios en beneficio de la copropiedad. Es decir, obtiene unas contraprestaciones económicas para sufragar expensas comunes; actos que están autorizados por la Ley 675 de 2001, si se tiene en cuenta que la explotación económica de bienes y zonas comunes es propia del objeto social de la propiedad horizontal, tal como lo establecen los artículos 19 parágrafo 2, 22, 32, 33 parágrafo, 34, 70 y 72 de la Ley 675 de 2001.

Aunado a lo anterior, se observa que el Decreto 1060 de 2009 ha aclarado el tema al señalar en su artículo 1, y en caso de existir alguna duda, ésta puede ser esclarecida con el concepto 4795 de 18 de junio de 2009 del Procurador General de la Nación, mediante el cual se pronunció sobre la constitucionalidad del artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

Volviendo al caso concreto, se observa que:

- UNICENTRO es una persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal.
- Los servicios de estacionamiento y arrendamiento que presta el centro comercial corresponden a zonas comunes.

- Las contraprestaciones que se obtienen se destinan a sufragar expensas comunes.
- El centro comercial no puede administrar otro tipo de bienes diferentes a los comunes; labor que conlleva no solamente al cobro de las cuotas de administración, sino también al manejo de los bienes comunes.
- Los bienes privados son del dominio particular de cada uno de los copropietarios, quienes los explotan directamente y pagan el IVA sobre las ventas y servicios gravados.

Con lo que, queda claro que UNICENTRO no es sujeto pasivo ni responsable del IVA.

iii). Violación del artículo 264 de la ley 223 de 1995

La DIAN, a través de varios conceptos¹, ha señalado expresamente que la propiedad horizontal no está obligada a presentar declaración de IVA y no es responsable de este impuesto, luego no es posible imponer sanción por el incumplimiento de unas obligaciones que no están previstas en la ley y que la propia Administración ha señalado como improcedentes; posición doctrinaria con fundamento en la cual UNICENTRO ha actuado, lo que significa que ha habido una actuación de buena fe.

Finalmente, se debe tener presente que ni en la liquidación de aforo, ni en la resolución que resolvió el recurso, la Administración realiza el análisis que permita demostrar que las actividades que la DIAN grava no corresponden a zonas comunes, como tampoco existe el estudio jurídico tendiente a probar que esta explotación económica de bienes comunes está prohibida o por fuera del objeto social.

¹ Conceptos 64527 de 27 de septiembre de 2004, 22474 de abril de 2005, 20192 de 12 de abril de 2005, 40457 de 29 de junio de 2005 y 47303 de junio de 2005.

iv). Violación de los artículos 13 y 83 de la Constitución Política – principio de igualdad; y de buena fe y confianza legítima

Mediante oficio de 9 de abril de 2002, el representante legal de UNICENTRO le informó a la Administración de Impuestos Nacionales la cancelación del registro como responsable del IVA, por haber dejado de ser responsable del IVA en virtud del artículo 33 de la Ley 675 de 2001. Es por esta razón que a partir de esa fecha y en la actualidad, UNICENTRO no figura en el RUT como responsable del IVA; circunstancia que no ha sido cuestionada por la Administración.

En este orden de ideas, no es aceptable Administración, seis años más tarde, proceda a imponerle sanción por no declarar, después de que nunca se pronunció sobre las informaciones que oportunamente UNICENTRO suministró.

Diferencia entre parqueadero público y parqueadero asignado a un uso

Con fundamento en el concepto de 3 de mayo de 2005 emitido por el Departamento Administrativo de Planeación Distrital, es dable concluir que las disposiciones emitidas por las autoridades del Distrito Capital con el fin de regular las tarifas a cobrar por los parqueaderos, hacen referencia exclusivamente al concepto de parqueaderos públicos y no al concepto de parqueaderos o estacionamientos asignados a un uso.

Por lo tanto, las zonas de estacionamiento de centros comerciales, provistas por los mismos en desarrollo de la propiedad horizontal y en acatamiento de normas urbanísticas sobre la asignación obligatoria de un número mínimo de cupos de estacionamiento, no corresponden al concepto de parqueaderos públicos y, por ello, no le son exigibles los requisitos que deben cumplir los comerciantes que se dedican profesionalmente a prestar este servicio.

Es por esta razón, que la DIAN falta a la verdad cuando señala que el servicio de estacionamiento o parqueaderos afectos a un uso corresponde a una actividad comercial, porque como se ha dicho, los conceptos de Planeación Distrital concluyen exactamente lo contrario.

Aplicación del Decreto 1060 de 2009 a cuatro propiedades horizontales

La Administración, dando aplicación al Decreto 1060 de 2009, accedió a catalogar como no responsable del IVA a cuatro² propiedades horizontales, hechos que demuestran la posición discriminatoria de la DIAN frente a UNICENTRO, lo que trae consigo la violación del artículo 23 de la CP.

Posición de la DIAN en relación con las universidades e instituciones de educación superior

En franco desconocimiento del artículo 13 de la CP, la Administración ha adoptado una posición contraria en el caso de las universidades e instituciones de educación superior, que también han sido catalogadas por la ley como no responsables del IVA y a las cuales la DIAN les ha respetado dicho carácter.

Así las cosas, es dable concluir que en el caso de UNICENTRO, la demandada interpreta la norma de manera restrictiva, lo que conlleva a un trato discriminatorio que atenta contra el principio de equidad e igualdad que debe guiar el sistema tributario.

v). Violación del artículo 38 de la Ley 388 de 1997

En el caso específico de los centros comerciales, los planes de ordenamiento territorial (POT) exigen la construcción de un número mínimo de parqueaderos o estacionamientos para que los clientes puedan acudir a las instalaciones del centro comercial a realizar sus compras. Adicionalmente, se

² Edificio Pax Asocopax, Edificio Centro del Comercio Propiedad Horizontal, Victoria Centro Comercial – Regional Propiedad Horizontal y Paseo Comercial Arkacentro.

debe tener presente que conforme con el artículo 380 del Decreto 619 de 2003, el total de cupos de estacionamiento correspondientes a un proyecto, será el resultante de la suma de cupos establecidos para cada uno de los usos que se desarrollen en el mismo.

De la misma manera, el artículo 5 del Decreto Distrital 159 de 2004, sobre los estacionamientos, dispone que *"En el decreto reglamentario de cada UPZ se determina la exigencia de estacionamientos para todos los usos y áreas de actividad, de conformidad con el artículo 380 y el cuadro anexo No. 4 del POT, con las salvedades y precisiones señaladas para el tratamiento de conservación en dicho plan y en sus disposiciones reglamentarias"*.

De acuerdo con lo anterior, no cabe duda de que la propiedad horizontal no construye estacionamientos destinados a un uso por simple capricho, sino que estos obedecen a los planes de ordenamiento territorial que obligan a tener un número determinado de parqueaderos por metro cuadrado, por lo tanto, resulta violatorio de la ley y además evidencia un absoluto desconocimiento de las normas que regulan el funcionamiento de la propiedad horizontal, afirmar, como se hace en los actos demandados, que esa labor de administración no está dentro del objeto social de la persona jurídica que ha sido creada precisamente para que cumpla esas funciones.

vi) IVA descontable

A pesar de que UNICENTRO no está obligada a presentar declaración, ni a pagar el impuesto, se anexa certificado de revisor fiscal donde consta el IVA que se causó durante el tercer bimestre del año 2003 por la compra de costos y gastos destinados a los ingresos que fueron considerados en la liquidación de aforo como ingresos gravados. En el caso de gastos comunes, se ha efectuado la correspondiente proporción.

Es importante señalar que el certificado que se anexó con ocasión del recurso de reconsideración no fue aceptado por la Administración, porque en su opinión, el revisor fiscal no identificó en el certificado el IVA descontable

en el caso de gastos comunes, ni los soportes en que se apoyan los IVAs descontables.

Cabe aclarar, que de conformidad con el cuadro que contiene el prorrateo inicial realizado a los impuestos descontables del tercer período de 2003, el valor que se pretendió hacer valer como descontable es de \$114.922.427 y no de \$176.616.322 como equivocadamente lo afirma la Resolución 900034 en sus páginas 17 y 18. Para llegar a esta conclusión, la resolución solamente tuvo en cuenta los anexos 1 y 2 que corresponden a las relaciones de IVA común e IVA directo, pero se abstuvo de tener en cuenta el anexo 3 que contiene el prorrateo y el impuesto que UNICENTRO pretende hacer valer como descontable.

En la página 18, la resolución que resuelve el recurso considera que el IVA descontable es desproporcionado y supera el impuesto generado y aceptado por valor de \$166.818.000, cosa que no es cierta, por cuanto el impuesto descontable no es de \$176.616.322, sino de \$114.922.427. El impuesto descontable de este período supera el descontable de los demás bimestres, porque durante este bimestre se adquirieron pólizas multi-riesgo que amparan el edificio y los equipos de la Ciudadela, con un impuesto cancelado (IVA) DE \$91.062.298 (Anexo 2).

En esta oportunidad, se aportan los anexos 1, 2 y 3 que dan cuenta de lo expuesto.

2. PARTE OPOSITORA

La UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN, a través de apoderada judicial, da contestación a la demandada dentro del término de ley (fls.626-647), y solicita se nieguen las pretensiones de la parte actora, con fundamento en lo siguiente:

Con la interpretación que del artículo 33 de la Ley 675 de 2001 realiza la parte actora, en el sentido de que por estar constituido como propiedad horizontal no es responsable del IVA, lo que se busca es que la propiedad horizontal en procura de su fortalecimiento económico y abaratamiento de las cuotas de administración, impida que el IVA pagado en cumplimiento del mandato del artículo 95-9 de la CP por los ciudadanos que hacen uso de los servicios gravados que presta la propiedad horizontal, lleguen a su legítimo destinatario que es el Estado y a cambio terminen aprovechados por particulares.

En relación con el primer argumento jurídico planteado por la parte actora, vale decir, si es necesario que previamente a que la DIAN profiera una liquidación de aforo, debe haberse agotado el trámite establecido en el artículo 643 del ET para la sanción por no declarar, vale la pena mencionar que el artículo 715 *ibidem* señala que la Administración deber realizar un emplazamiento previo a quienes estando obligados a presentar declaraciones tributarias no lo hubieren realizado, previa comprobación de la obligación a su cargo, el artículo 716 siguiente prescribe que una vez vencido el término de un mes para que el obligado presente su declaración sin que lo hubiere realizado, se procederá a aplicar la sanción por no declarar señalada en el artículo 643 del mismo ordenamiento.

De esta manera, la liquidación de aforo se producirá una vez agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715 y 716 del ET, determinando la obligación tributaria del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante que no hubiere cumplido con su obligación.

Desde esta perspectiva se tiene que la sanción por no declarar y la determinación oficial del impuesto, tienen finalidades diferentes; la primera sanciona la omisión del deber de declarar del contribuyente y la segunda determina la obligación tributaria del incumplido, es por ello, que al contrario de otras liquidaciones oficiales en la de aforo no se liquida la sanción, dividiendo en dos actos administrativos diferentes la obligación del contribuyente omiso.

Teniendo en cuenta lo anterior, los valores determinados en la resolución sanción establecida en el artículo 643 del ET no tienen incidencia en los valores determinados en la liquidación de aforo, precisamente, por tratarse de instituciones diferentes.

Ahora bien, cuando el artículo 717 del ET prescribe como uno de los requisitos para proferir la liquidación de aforo; junto con el emplazamiento para declarar; haber agotado el trámite señalado en el artículo 643 del estatuto en comento, se refiere a que se hubiere proferido la sanción establecida en dicho artículo, tal como ocurrió en el presente asunto, ya que previamente a proferir la liquidación de aforo se expidió la resolución sanción, por lo cual se tiene como cumplido este requisito señalado en la ley, con lo que, este cargo de ilegalidad no tiene vocación de prosperidad.

Por otra parte y en lo que tiene que ver con el problema jurídico relacionado con la calidad de no responsable del IVA, cabe señalar que el artículo 33 de la Ley 75 de 2001 considera a las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal como no contribuyentes de impuestos nacionales, en relación con las actividades propias de su objeto social, así como en relación con el impuesto de industria y comercio, también relacionado con las actividades propias de ese objeto específico.

La posibilidad de que las propiedades horizontales realicen 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, hace parte de los elementos accidentales de este tipo de organización asociativa.

Para desentrañar el sentido que le da la ley al objeto social de la propiedad horizontal, el artículo 33 de la prenotada norma se encarga de definirlo como el desarrollo de la administración correcta y eficaz de los bienes y servicios comunes, así como el manejo de los asuntos de interés común de los

copropietarios de bienes privados y el cumplimiento de la ley y el reglamento de propiedad horizontal.

El primer elemento del objeto social de la propiedad horizontal se refiere a la administración de los bienes comunes; categoría dentro de la cual se distinguen los bienes comunes esenciales y los no esenciales.

Pues bien, la explotación económica de los bienes comunes no esenciales, como serían los parqueaderos de los centros comerciales, como elemento accidental de la propiedad horizontal, no hace parte de la administración de la misma, por lo cual no encuadra dentro de la excepción tributaria señalada en el artículo 33 de la norma en comento. Lo anterior no implica que una vez establecido por el reglamento de la propiedad horizontal la posibilidad de explotación económica de uno o más bienes comunes, habilitación que se encuentra regulada en la ley, el administrador deba responder porque dicha explotación se realice en beneficio de los derechos e intereses de la copropiedad.

El hecho de que algunos bienes comunes no esenciales, destinados a producir renta para sufragar expensas comunes de la copropiedad, hacen 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.

De acuerdo con lo anterior, el aprovechamiento económico de bienes de uso común no esenciales, como son los parqueaderos de las propiedades horizontales no pertenecientes a los propietarios y aquellos no señalados por las disposiciones legales urbanísticas para los visitantes, no hacen parte ni de la esencia ni de la naturaleza de esta institución jurídica, y por lo tanto, no se encuentra dentro de su objeto social entendido como la administración correcta y eficaz de los bienes y servicios comunes. Así las cosas, es claro que sobre dicha actividad no se extiende el beneficio tributario consagrado

en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001, constituyéndose de esta forma en una actividad paralela al verdadero objeto social de las copropiedades.

Debe tenerse en cuenta que las exenciones en materia tributaria tienen una interpretación restrictiva y sobre ella no cabe la analogía, por lo cual 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 constituye la explotación económica que realicen de los bienes comunes no esenciales.

Con todo, se debe tener presente que en relación con el impuesto a las ventas, no existe exención alguna para las propiedades horizontales, y por el contrario, de conformidad con el artículo 482 del ET, las personas declaradas por la 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.

Teniendo en cuenta lo anterior, es claro que el artículo 33 de la Ley 675 de 2001, al señalar como no contribuyentes de impuestos nacionales a las propiedades horizontales en relación a su objeto social, no extendió tal beneficio a quienes utilizan los servicios que dichas copropiedades prestan, como es el caso del servicio de parqueadero, manteniéndose vigente la obligación del responsable, en este caso, de UNICENTRO, de recaudar por el servicio prestado el impuesto a las ventas en la forma señalada en los artículos 420 y s.s. del ET.

Para concluir, basta con decir, que si bien es cierto, las propiedades horizontales como personas jurídicas de derecho privado sujetas a un régimen especial, tiene la facultad de poder desarrollar actividades que reporten un provecho económico, actividades que deben estar reguladas dentro de sus estatutos y cuyos resultados deben verse reflejados en los intereses de la propiedad, esto es, destinados 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, y así lo dispone la ley, se desfigure la naturaleza de dicha persona jurídica, y sin que dicha atribución implique el desconocimiento de sus obligaciones tributarias, obligaciones que se ven reflejadas en el recaudo y traslado del impuesto generado por la prestación del servicio prestado.

De otra parte, y en relación con los problemas jurídicos asociados, ha quedado demostrado que la explotación comercial de bienes no esenciales, como es el caso de los parqueaderos, no hace parte del objeto social de las propiedades horizontales, por lo cual dicho servicio no puede hacer parte de la exención pretendida. Acotando, que la interpretación que pretende darle la parte actora a la norma contraviene principios tributarios básicos como el de neutralidad y equidad.

Por último, y en lo que tiene que ver con el problema jurídico referido a si con la interpretación realizada por la Administración para motivar los actos acusados, se está contraviniendo conceptos reiterados en los cuales se habría señalado que las propiedades horizontales no son responsables del IVA, basta con decir que la posición de la DIAN ha sido unívoca en considerar que las propiedades horizontales no son responsables del impuesto a las ventas en relación con las actividades que realicen en torno a su objeto social, lo cual fue clarificado ante las dudas que se presentaban al respecto a través del oficio No. 011847 de 9 de febrero de 2006 y del concepto 061825 de 13 de agosto de 2007, que de manera clara señalaron que las personas jurídicas si eran responsables por el impuesto a las ventas en relación con las actividades que estuvieran por fuera de su objeto social.

Así las cosas, se concluye que los actos administrativos demandados se encuentran ajustados a derecho.

3. TRÁMITE PROCESAL

El 1° de octubre de 2009 se admitió la demanda (fls.619-620); el 30 de abril de 2010 se ordenó a la parte actora prestar caución (fls. 661-662); el 18 de junio de 2010 se requirió a la Administración para que enviara los antecedentes administrativos que dieron lugar a los actos administrativos demandados (fls. 667-669); el 23 de julio de 2010 se abrió el proceso a pruebas (fls. 704-706); y el 26 de noviembre de 2010 se ordenó correr traslado a las partes para que alegaran de conclusión (fl. 749).

3. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte actora guardó silencio.

La parte demandada, presenta sus alegatos de conclusión dentro del término de ley (fls. 750-764), en el que se refiere i) al precedente constitucional contenido en la sentencia C-812 de 2009; ii) al objeto social de las propiedades horizontales; iii) al ánimo de lucro; iv) el Decreto 1060 de 2009; y v) la existencia del proceso contencioso administrativo de la resolución sanción por no declarar el tercer bimestre del año gravable 2003, en el que se profirió sentencia de primera instancia el 1° de septiembre de 2010 accediendo a las súplicas de la demanda; para concluir afirmando que la interpretación realizada por la Corte Constitucional se acompasa con la efectuada por la Administración en el sentido que es permitido a las propiedades horizontales desarrollar actividades que se encuentran por fuera de su objeto social, que dichas actividades, a pesar de ser permitidas por la ley, no se encuentran incluidas en la exclusión planteada por el artículo 33 de la Ley 675 de 2000 en relación con los impuestos nacionales, y por ende, al no estar expresamente excluida del impuesto a las ventas la actividad de prestación del servicio de parqueadero por parte de las propiedades horizontales, deben generar el impuesto correspondiente que debe ser recaudado y trasladado al fisco por quienes prestan el servicio, esto es, las propiedades horizontales.

En consideración a lo anterior, se solicita que las pretensiones de la demanda sean negadas.

5. MINISTERIO PÚBLICO

El Agente del Ministerio Público guardó silencio.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

COMPETENCIA

Es competente esta Corporación para conocer el presente proceso en primera instancia, por disposición del artículo 132 del Código Contencioso Administrativo.

CADUCIDAD

La presente acción de nulidad y restablecimiento del derecho fue interpuesta dentro del término de la caducidad de la acción previsto en el artículo 136-2 del CCA, si se tiene en cuenta que la Resolución No. 900034 de 7 de mayo de 2009, mediante la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la UAE DIAN modificó la Liquidación Oficial de Aforo No. 300642008000052 de 8 de julio de 2008, fue notificada en forma personal el 15 de mayo de 2009 (fl.507 vlt), y la demanda se presentó el 11 de septiembre de 2009 (fl. 1).

PROBLEMA JURÍDICO

El debate se centra en dilucidar si la persona jurídica que surge como consecuencia de la constitución de la propiedad horizontal es sujeto pasivo o responsable del IVA causado por la explotación económica de bienes comunes catalogados como no esenciales, para lo cual, se debe esclarecer si esta actividad es propia o no del objeto social de la propiedad horizontal.

RÉGIMEN JURÍDICO

El artículo 32 de la Ley 675 de 2001, "Por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal", se refiere a la propiedad horizontal como persona jurídica en los siguientes términos:

"ARTÍCULO 32. OBJETO DE LA PERSONA JURÍDICA. La propiedad horizontal, una vez constituida legalmente, da origen a una persona jurídica conformada por los propietarios de los bienes de dominio particular. 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.

PARÁGRAFO. Para efectos de facturación de los servicios públicos domiciliarios a zonas comunes, la persona jurídica que surge como efecto de la constitución al régimen de propiedad horizontal podrá ser considerada como usuaria única frente a las empresas prestadoras de los mismos, si así lo solicita, caso en el cual el cobro del servicio se hará únicamente con fundamento en la lectura del medidor individual que exista para las zonas comunes; en caso de no existir dicho medidor, se cobrará de acuerdo con la diferencia del consumo que registra el medidor general y la suma de los medidores individuales.

Las propiedades horizontales que a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, no posean medidor individual para las unidades privadas que la integran, podrán instalarlos si lo aprueba la asamblea general con el voto favorable de un número plural de propietarios de bienes privados que representen el setenta por ciento (70%) de los coeficientes del respectivo edificio o conjunto." (Se subraya).

A su vez, el artículo 33 de la ley en comento se refiere a la naturaleza y características de la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal, así:

"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*³.

En lo que tiene que ver con los bienes comunes, su alcance y naturaleza, el artículo 19 de la Ley 675 de 2001, dice:

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

(...)

Bienes comunes: *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.*

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.*

(...)"

"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*

³ Aparte subrayado declarado EXEQUIBLE, por los cargos analizados, por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-812/09 de 18 de noviembre de 2009, Magistrado Ponente Dr. Mauricio González Cuervo.

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. (Se subraya).

En relación con los parqueaderos, esta norma señala:

"ARTÍCULO 22. BIENES COMUNES DE USO EXCLUSIVO. Los bienes comunes no necesarios para el disfrute y goce de los bienes de dominio particular, y en general, aquellos cuyo uso comunal limitaría el libre goce y disfrute de un bien privado, tales como terrazas, cubiertas, patios interiores y retiros, podrán ser asignados de manera exclusiva a los propietarios de los bienes privados que por su localización puedan disfrutarlos.

Los parqueaderos de visitantes, accesos y circulaciones y todas las zonas comunes que por su naturaleza o destino son de uso y goce general, como salones comunales y áreas de recreación y deporte, entre otros, no podrán ser objeto de uso exclusivo.

Los parqueaderos destinados a los vehículos de los propietarios del edificio o conjunto podrán ser objeto de asignación al uso exclusivo de cada uno de los propietarios de bienes privados de manera equitativa, siempre y cuando dicha asignación no contrarie las normas municipales y distritales en materia de urbanización y construcción".

Por su parte, el artículo 34 dispone:

"ARTÍCULO 34. RECURSOS PATRIMONIALES. 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."

En relación con los parqueaderos y el aprovechamiento económico de las áreas comunes, los artículos 70 y 72 de la norma en cita, dicen:

"ARTÍCULO 70. PARQUEADEROS. *Las normas municipales de urbanismo y construcción establecerán exigencias mínimas de celdas de parqueo por cada propiedad para los moradores y visitantes de las Unidades Inmobiliarias Cerradas; así como espacios de maniobra de vehículos y los necesarios para las operaciones de cargue y descargue para el comercio y la industria".*

"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".*

PRUEBAS

Los medios que obran dentro del expediente y que permiten dilucidar el fondo del asunto, son los siguientes:

- i) Requerimiento Ordinario No. 300632007004668 de 26 de diciembre de 2007, mediante el cual la División de Fiscalización Tributaria de la UAE DIAN le solicita información a la CIUDADELA COMERCIAL UNICENTRO, relacionada con el impuesto a las ventas del tercer bimestre año gravable 2003. En es oportunidad se requirió lo siguiente:

1. "Auxiliares de las siguientes cuentas códigos (PUC) a seis (6) dígitos: 4 (Ingresos), 24 (IVA); tanto de operaciones gravadas como excluidas y no gravadas, correspondientes al bimestre 3 del año gravable 2003 del impuesto sobre las ventas; indicando el número de factura, fecha de la transacción, fecha de causación, concepto, valor de la base, valor del IVA, totalizando debidamente la información.

2. *Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, no mayor a tres meses". (fls. 2-3 c.a.1).*

- ii) Respuesta al requerimiento ordinario, radicada el 11 de enero de 2008 (fls. 5-75 c.a. 1).
- iii) Emplazamiento para declarar No. 300632008000010 de 7 de marzo de 2008, expedido por la Administración de las Personas Jurídicas de Bogotá, División de Fiscalización Tributaria, en relación con el impuesto a las ventas del tercer bimestre del año 2003 (fls. 83-90 c.a. 1).
- iv) Respuesta al emplazamiento para declarar, presentada por el representante legal de UNICENTRO el 7 de abril de 2008 (fls. 92-94 c.a. 1), en la que manifiesta que la esa ciudadela es una persona jurídica sin ánimo de lucro originada en la constitución de propiedad horizontal, y por ende, no es contribuyente del impuesto a las ventas de conformidad con el artículo 33 de la Ley 675 de 2001. En consecuencia, no está obligada a declarar ni pagar el IVA por el tercer bimestre del año 2003.
- v) Resolución Sanción No. 900006 de 14 de abril 2008, mediante la cual la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá le impuso a la CIUADELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO sanción por no haber presentado la declaración de ventas por el tercer bimestre del año gravable 2003, en cuantía de \$213.334.000 (fls. 98-102 c.a. 1).
- vi) Recurso de reconsideración interpuesto por UNICENTRO contra la resolución sanción aludida (fls. 104-155 c.a. 1).

- vii) Liquidación Oficial Impuesto Sobre las Ventas – Aforo No. 300642008000052 de 8 de julio de 2008, a través de la cual la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá determina la obligación tributaria a la sociedad CIUDADELA COMERCIAL UNICENTRO por el impuesto a las ventas del tercer bimestre de 2003, tomando como base los ingresos establecidos por la Administración, y en consecuencia, liquidando un saldo a pagar de \$216.526.000 (fls. 185-191 c.a. 1).
- viii) Recurso de reconsideración interpuesto por UNICENTRO contra la anterior liquidación (fls. 193-243 c.a. 1).
- ix) Resoluciones números 900011 y 900034, ambas de 7 de mayo de 2009, a través de las cuales la DIAN confirmó la resolución sanción y modificó la liquidación oficial de aforo, respectivamente (fls. 338-350 y 358-378 c.a. 2).

En la resolución que agotó vía gubernativa en relación con el proceso de determinación del impuesto, la Administración encontró que había lugar a modificar la liquidación de aforo porque *"existen conceptos de arrendamiento de inmuebles que se gravan a la tarifa del 7% y no del 16% y respecto de los demás, se trata de arrendamiento de bienes muebles o la prestación de servicios gravados con el 16%"*⁴, por lo que se procedió a liquidar nuevamente el impuesto, determinando la suma de \$166.818.000 como valor a pagar por concepto del impuesto a las ventas correspondiente al tercer bimestre de 2003 y con cargo a UNICENTRO.

- x) Certificaciones suscritas por el Revisor Fiscal de la CIUDADELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO (fls. 84-85 y 546).

⁴ Página 15 de la resolución que decide el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de aforo.

- x) Reglamento de Propiedad horizontal de la CIUADADELA COMERCIAL UNICENTRO (fls. 412-439).
- xii) Comunicación de 9 de abril de 2002, suscrita por HORACIO LINCE CALLE en su calidad de representante legal de la CIUADADELA COMERCIAL UNICENTRO, en la cual se informa a la DIAN la cancelación del RUT como responsable del IVA (fl. 548).
- xiii) Inscripción al Registro Único Tributario de la CIUADADELA COMERCIAL UNICENTRO (fl.569-570).

EL CASO CONCRETO

Primeramente, debe advertir la Sala que la Administración Tributaria en la liquidación oficial de aforo expuso como motivación de dicha actuación, la siguiente:

"(...)

Para el Despacho es evidente que este artículo de la Ley⁵ precisa cuales son los ingresos que en desarrollo de su objeto social percibe la persona jurídica, los cuales corresponden a expensas comunes necesarias o retribuciones a cargo de los copropietarios por la administración y prestación de los servicios comunes esenciales requeridos para la existencia, seguridad y conservación de los bienes comunes del edificio o conjunto, en los términos previstos en los artículo 3 y 29 de la citada ley.

Sin embargo, si para obtener dichos recursos llegaren a realizar actividades y/o de prestación de servicios paralelas a las actividades propias de su objeto social entran en el ámbito de la competencia comercial y/o de prestación de servicios, circunstancia que, a la luz del principio de equidad tributaria, exige cumplir con todas y cada una de las obligaciones fiscales, como corresponde a quienes ostentan la condición de responsables del municipio sobre las ventas, entre otras, la de presentar la declaración, declarando y cancelando el respectivo impuesto." (Página 3 de la liquidación de aforo) (Se subraya) (fl. 433).

⁵ Se refiere al artículo 34 de la Ley 675 de 2001.

7911

Y en consecuencia, tomó como base para liquidar el impuesto en discusión, los siguientes ingresos por concepto de "servicio de parqueadero y de arrendamiento de espacios y objetos varios" (fl. 501)⁶:

CÓDIGO PUC	CUENTA	VALOR
415.505	ARRENDAMIENTO BIENES INMUEBLES	552.309.964
41.550.501	TERRENOS ESSO	54.342.220
41.550.502	BODEGAS	20.065.882
41.550.503	TERRAZAS	2.000.000
41.550.504	ZONAS EXTERIORES	200.000
41.550.506	ANTENAS	731.138
41.550.507	STAND FIJO	4.440.000
41.505.507	STAND FIJO	351.111.817
41.550.508	SALÓN SERVICIO AL CLIENTE	100.000
41.550.510	STAND VARIABLE	12.312.000
41.550.510	STAND VARIABLE	19.331.450
41.550.512	COMCELULAR	3.818.635
41.550.514	DIVERTRONICA	48.000.000
41.550.515	SUPER NUEVO MILENIO	21.084.186
41.550.516	SUPERLEY	1.772.636
41.550.517	PRESTO	13.000.000
415.555	PUBLICIDAD	40.521.645
41.555.501	PENDONES	3.000.000
41.555.502	VALLAS PUBLICITARIAS	4.214.400
41.555.504	OBELISCO	3.852.624
41.555.508	PAUTA PUBLICITARIA	23.251.340
41.555.509	CAMBIO SIST SEÑALIZACIÓN Y D	600.000
41.555.510	AVISOS PUBLICITARIOS	582.994
41.555.511	VOLANTES	2.488.000
41.555.512	CUPÓN PUBLICITARIO	390.000
41.555.516	CATÁLOGO DE PUBLICIDAD	1.860.000
41.555.519	ROMPETRAFICOS	282.287
415.595	ACTIVIDADES CONEXAS	235.000
41.559.501	ALQUILER DE ESCALERA	235.000
417.095	ACTIVIDADES CONEXAS (PARQUEADERO, TELÉFONO, SERVICIO STRIP TELEFÓNICO, SERVICIO UTILIZACIÓN PLANTA ELÉCTRICA Y SERVICIO DE MANTENIMIENTO).	760.219.541

⁶ Ver folios 444-445 y 9 a 75 c.a. 1.

Pues bien, teniendo en cuenta los argumentos expuestos por la Administración Tributaria para proferir la liquidación oficial demandada, es pertinente advertir que de conformidad 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.
- Tiene por objeto 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

Ahora bien, conforme al párrafo 2º del artículo 19 de la Ley 675 de 2001, 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. En este orden de ideas, es dable concluir que la explotación económica de los bienes comunes esenciales y no esenciales, no desnaturaliza la propiedad horizontal como entidad sin ánimo de lucro, porque precisamente el objeto de ésta es el mantenimiento de los bienes comunes y no la distribución de los excedentes o las utilidades de un período.

Esclarecido lo anterior, se observa que en el *sub exámine*, el Reglamento de Propiedad Horizontal de UNICENTRO se refiere a los bienes comunes, su clasificación y explotación económica, en los siguientes términos:

“Artículo 24º.- Alcance y naturaleza. Son bienes comunes los bienes, los elementos y las zonas de un edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia , estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso o goce de los bienes de dominio particular; los bienes

comunes pertenecen en común y proindiviso a los propietarios de los bienes privados que conforman la propiedad horizontal, son indivisibles, y, mientras conserven su carácter de bienes comunes, no podrán ser objeto de gravamen, embargo ni transferencia a cualquier título en forma separada de los bienes privados.

Sin perjuicio de lo anterior, los bienes comunes podrán ser objeto de explotación económica, excluida la transferencia, a criterio de la junta directiva, organismo al cual corresponde su administración; las contraprestaciones económicas que se obtengan por la explotación se destinarán al pago de expensas comunes o a gastos de inversión, conforme al presupuesto anual que apruebe la asamblea, o a la aprobación que imparta para casos específicos.

Parágrafo. (...) (Subraya la Sala).

"Artículo 27°. **Clasificación.** Los bienes comunes se clasifican en esenciales y no esenciales.

Son bienes comunes esenciales aquéllos 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.

Son esenciales los demás bienes comunes.
(...)"

"Artículo 29°.- **Bienes comunes no esenciales.** Son bienes comunes no esenciales los siguientes:

Inmuebles:

1. Las áreas libres conformadas por zonas verdes o duras, circulaciones exteriores para peatones o vehículos, aparcaderos y sitios para cargue y descargue, todos localizados entre la plante principal de la edificación y sus lindes exteriores sobre las vías públicas, cuya área aproximada es de 85.095,67 metros cuadrados.

2. El edificio de parqueaderos construido sobre 8.025,56 m cuya área construida aproximada es de 28.248,74 metros cuadrados.

3. Las zonas de circulación interna, llamadas también corredores de servicio, localizadas en los costados nororiental, suroriental, suroccidental y noroccidental de la edificación, con área de 1.490 mtrs2 en el primer piso o nivel B y de 1.627 en el segundo piso o nivel A." (Se destaca).

"Artículo 26°. **Bienes comunes para explotación económica.** Corresponde a la junta directiva determinar los bienes comunes que se destinarán a la explotación económica, reglamentar su utilización y goce, en forma tal que no se afecte la estructura de las edificaciones ni se impida la circulación necesaria, y fijar para cada caso la rentabilidad de los mismos.

Siempre que a ello hubiere lugar se aplicarán las disposiciones urbanísticas y ambientales correspondientes."

En lo que tiene que ver con los recursos patrimoniales, el reglamento de propiedad horizontal señala:

"Artículo 55º- Recursos patrimoniales. Los recursos patrimoniales de la persona jurídica CIUADADELA COMERCIAL UNICENTRO estarán conformados por los ingresos provenientes de las expensas comunes ordinarias o extraordinarias, por las multas e intereses, por los recursos del Fondo de Imprevistos, por los bienes de uso común desafectados o el producto de su transferencia, y por todos los demás bienes e ingresos que adquiera o reciba a cualquier título para el cumplimiento de su objeto".

De acuerdo con lo anterior, es claro que los bienes comunes no esenciales pertenecen en común y proindiviso a los propietarios de los bienes privados que conforman la propiedad horizontal, y por disposición legal bien pueden ser objeto de explotación económica para el beneficio común de la copropiedad, puesto que los dineros recibidos por concepto de la explotación de los bienes comunes sólo pueden beneficiar a la persona jurídica y deben ser destinados al pago de los gastos y expensas comunes de la unidad inmobiliaria⁷.

Aunado a lo anterior, encuentra la Sala que el artículo 34 de Ley 675 de 2001 señala que los recursos patrimoniales de la persona jurídica originada de la constitución de la propiedad horizontal estarán conformados, entre otros, por los ingresos que adquiera o reciba a cualquier título para el cumplimiento de su objeto.

De otra parte, y en lo que tiene que atañe al tema tributario, el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 es clara en señalar que i) la persona jurídica originada de la constitución de la propiedad horizontal, tiene la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, y del impuesto de industria y comercio, en relación con las actividades propias de su objeto social; y ii) la destinación de algunos bienes que produzcan renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa la calidad de persona jurídica sin ánimo de lucro; destacando la Sala que en esta norma no se hace ningún tipo de discriminación o distinción atendiendo

⁷ Ver el parágrafo del artículo 72 de la Ley 675 de 2001.

esenciales), motivo por el cual, no es admisible el razonamiento que en este caso hace la Administración Tributaria para efectos de determinar que UNICENTRO tiene la calidad de contribuyente del impuesto a las ventas por el período en discusión y en relación con la remuneración que por la explotación económica de bienes de uso común hizo en dicho período.

Para mayor ilustración, es procedente traer a colación los razonamientos que en su oportunidad hizo la Corte Constitucional en la sentencia C-812 de 2009, los cuales, en lo pertinente, se transcriben 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, aún 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 bienes privados y cumplir y hacer cumplir la ley y el reglamento de propiedad horizontal"), pierde, por ese sólo hecho, tal calidad. Será competencia de las autoridades tributarias nacionales y municipales, en relación con los tributos nacionales en el primer caso, y con el de industria y comercio, en el segundo, determinar, en cada caso concreto, si una persona jurídica originada en la constitución de una propiedad horizontal, realiza actividades ajenas a su objeto social, las que serían materia de gravamen. De no ser así, las propiedades horizontales contarían con una ventaja tributaria injustificada en relación con otras personas jurídicas que se dedican al mismo tipo de actividad lucrativa, comercial, industrial o de servicios, o explotan de la misma manera privada bienes semejantes; y quienes trabaren relaciones comerciales con ellas gozarían también de una ventaja injustificada en comparación con el universo de quienes establecen cotidianamente relaciones comerciales con otras categorías de personas jurídicas.

5.3. En conclusión, no es necesario formular un fallo condicionado de exequibilidad sobre el fragmento demandado del artículo 33 de la Ley 675 de 2001, por cuanto la única interpretación que cabe respecto de dicha disposición, en lo que atañe a la inquietud del actor, es la siguiente:

- (i) La persona jurídica que se origina en la constitución de una propiedad horizontal puede tener la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, así como del impuesto de industria y comercio, estándole permitido, incluso, destinar algunos bienes a la producción de renta, pero sólo para sufragar expensas comunes, por así disponerlo el parágrafo del artículo 33 de la Ley 675 de 2001.
- (ii) Esta calidad de no contribuyente sólo se predica en relación con las actividades propias de su objeto social. Así lo dice expresamente el artículo 33 de la ley 675 de 2001. De realizar actividades ajenas a su objeto social, la

persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal pierde su calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, y del impuesto de industria y comercio. Esto es cierto, aún si no se ha surtido el proceso de desafectación regulado en los artículos 20 y 21 de la Ley 675 de 2001.⁸
(iii) De surtirse un proceso de desafectación, los actos o negocios jurídicos que recaigan sobre los bienes privados que surjan del mismo, se someten al régimen tributario general, nacional o territorial, y por mandato expreso de la ley, serán

⁸ Las citadas normas prevén:

ARTÍCULO 20. DESAFECTACIÓN DE BIENES COMUNES NO ESENCIALES. Previa autorización de las autoridades municipales o distritales competentes de conformidad con las normas urbanísticas vigentes, la asamblea general, con el voto favorable de un número plural de propietarios de bienes de dominio privado que representen el setenta por ciento (70%) de los coeficientes de copropiedad de un conjunto o edificio, podrá desafectar la calidad de común de bienes comunes no esenciales, los cuales pasarán a ser del dominio particular de la persona jurídica que surge como efecto de la constitución al régimen de propiedad horizontal.

En todo caso, la desafectación de parqueaderos, de visitantes o de usuarios, estará condicionada a la reposición de igual o mayor número de estacionamientos con la misma destinación, previo cumplimiento de las normas urbanísticas aplicables en el municipio o distrito del que se trate.

PARÁGRAFO 1o. Sobre los bienes privados que surjan como efecto de la desafectación de bienes comunes no esenciales, podrán realizarse todos los actos o negocios jurídicos, no siendo contra la ley o contra el derecho ajeno, y serán objeto de todos los beneficios, cargas e impuestos inherentes a la propiedad inmobiliaria. Para estos efectos el administrador del edificio o conjunto actuará de conformidad con lo dispuesto por la asamblea general en el acto de desafectación y con observancia de las previsiones contenidas en el reglamento de propiedad horizontal.

PARÁGRAFO 2o. No se aplicarán las normas aquí previstas a la desafectación de los bienes comunes muebles y a los inmuebles por destinación o por adherencia, no esenciales, los cuales por su naturaleza son enajenables. La enajenación de estos bienes se realizará de conformidad con lo previsto en el reglamento de propiedad horizontal.

ARTÍCULO 21. PROCEDIMIENTO PARA LA DESAFECTACIÓN DE BIENES COMUNES. La desafectación de bienes comunes no esenciales implicará una reforma al reglamento de propiedad horizontal, que se realizará por medio de escritura pública con la cual se protocolizará el acta de autorización de la asamblea general de propietarios y las aprobaciones que hayan sido indispensables obtener de conformidad con el artículo precedente. Una vez otorgada esta escritura, se registrará en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, la cual abrirá el folio de matrícula inmobiliaria correspondiente.

En la decisión de desafectar un bien común no esencial se entenderá comprendida la aprobación de los ajustes en los coeficientes de copropiedad y módulos de contribución, como efecto de la incorporación de nuevos bienes privados al edificio o conjunto. En este caso los coeficientes y módulo se calcularán teniendo en cuenta los criterios establecidos en el capítulo VII del título primero de esta ley.

ARTÍCULO 22. BIENES COMUNES DE USO EXCLUSIVO. Los bienes comunes no necesarios para el disfrute y goce de los bienes de dominio particular, y en general, aquellos cuyo uso comunal limitaría el libre goce y disfrute de un bien privado, tales como terrazas, cubiertas, patios interiores y retiros, podrán ser asignados de manera exclusiva a los propietarios de los bienes privados que por su localización puedan disfrutarlos.

Los parqueaderos de visitantes, accesos y circulaciones y todas las zonas comunes que por su naturaleza o destino son de uso y goce general, como salones comunales y áreas de recreación y deporte, entre otros, no podrán ser objeto de uso exclusivo.

Los parqueaderos destinados a los vehículos de los propietarios del edificio o conjunto podrán ser objeto de asignación al uso exclusivo de cada uno de los propietarios de bienes privados de manera equitativa, siempre y cuando dicha asignación no contraría las normas municipales y distritales en materia de urbanización y construcción.

*objeto de todos los beneficios, cargas e impuestos inherentes a la propiedad inmobiliaria*⁹. (Negrilla de la Sala).

De acuerdo con lo anterior, es claro que los bienes comunes no esenciales pertenecen en común y proindiviso a los propietarios de los bienes privados que conforman la propiedad horizontal, y por disposición legal bien pueden ser objeto de explotación económica para el beneficio común de la copropiedad, puesto que los dineros recibidos por concepto de la explotación de los bienes comunes sólo pueden beneficiar a la persona jurídica y deben ser destinados al pago de los gastos y expensas comunes de la unidad inmobiliaria¹⁰.

En consideración a lo expuesto, se concluye que el objeto social de las copropiedades no cubre de manera exclusiva la administración de los bienes comunes (esenciales y no esenciales), sino que conlleva también su explotación económica con el fin de obtener recursos que se destinen para el pago de las expensas comunes; que en casos como el presente, tienen relación con la actividad propia del objeto social de UNICENTRO¹¹.

Así las cosas, encuentra la Sala que la explotación económica de los bienes comunes que hace UNICENTRO, no puede ser considerada como actividad comercial y/o de prestación de servicios paralela a las actividades propias del objeto social de esa persona jurídica, máxime si el sustento de esta

⁹ Sentencia C-812 de 18 de noviembre de 2009, M.P. Dr. Mauricio González Cuervo, por medio de la cual se declaró exequible y por cargos analizados, la expresión "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", contenida en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

¹⁰ Ver el párrafo del artículo 72 de la Ley 675 de 2001.

¹¹ *Artículo 54. Objeto. El objeto de la persona jurídica CIUDADELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO es la administración de los bienes y servicios comunes y el manejo de los asuntos de interés común de los propietarios de bienes privados; en ejercicio de sus funciones le corresponderá cumplir y hacer cumplir la ley, el reglamento de propiedad horizontal y las normas, reglamentaciones, órdenes y autorizaciones que impartan los órganos de administración.*

(...)

En ejercicio de su objeto social la persona jurídica podrá desarrollar entre otras las siguientes actividades:

1. *Adquirir, enajenar, gravar, administrar, o dar en arrendamiento cualquier clase de bienes.*
2. *(...)*
5. *Explotar comercialmente zonas de uso común.*
6. *(...) (fls. 85 vito. y 86).*

aseveración surge como consecuencia del razonamiento que el funcionario de la Administración hace en torno al contenido de los artículos 32 y 33 de la Ley 675 de 2001.

En este estado de cosas, y habida consideración de que al tenor del 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, en este caso particular, es forzoso concluir que UNICENTRO no es contribuyente del IVA por explotar económicamente los bienes comunes, por tener la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, en este caso, del IVA, en relación con las actividades propias de su objeto social (art. 33 Ley 675 de 2001).

Conclusión a la que se arribó en la sentencia de 1º de septiembre de 2010, dentro del expediente No. 250002327000200900177-01, M.P. Dra. STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, en la que se decidió anular las resoluciones Nos. 900006 de 14 de abril de 2008 y 9000011 de 7 de mayo 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 a UNICENTRO por no presentar la declaración del impuesto a las ventas por el 3 período de 2003, en cuantía de \$213.334.000; y en consecuencia, declaró que esa ciudadela no está obligada a pagar suma alguna por concepto de la sanción impuesta en los actos anulados; decisión que si bien no se encuentra en firme por estar en curso el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra el fallo, es acogida en esta oportunidad.

Por consiguiente, es evidente que si la parte actora no es sujeto pasivo del impuesto a las ventas por los conceptos relacionados en los actos acusados, la liquidación oficial de aforo y la resolución que la modifica resultan improcedentes, razón suficiente para declarar su nulidad, con lo que, la Sala se releva del estudio de los demás cargos de ilegalidad.

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:

Primero. DECLÁRASE LA NULIDAD de la Liquidación Oficial de Aforo No. 300642008000052 de 8 de julio de 2008, a través de la cual la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá determina la obligación tributaria a la sociedad CIUADAELA COMERCIAL UNICENTRO por el impuesto a las ventas del tercer bimestre de 2003, y de la Resolución No. 900034 de 7 de mayo de 2009, a través de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN modificó la liquidación de aforo.

Segundo. Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, declárese que la CIUADAELA COMERCIAL UNICENTRO no está obligada a pagar suma alguna por concepto de impuesto a las ventas pro el tercer bimestre del año 2003.

Tercero. No se condena en costas por cuanto no aparecen probadas.

Cuarto. En firme, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del excedente de gastos del proceso. Déjense las constancias del caso.

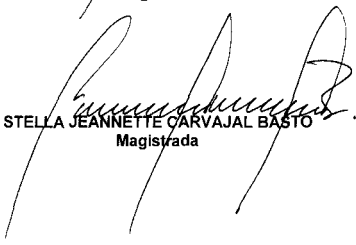
CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

La presente providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

(Pasan firmas)


GLORIA ISABEL CACERES MARTÍNEZ
Magistrada


MARÍA MARCELA DEL SOCORRO CADAVID BRINGE
Magistrada


STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Magistrada

TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE
CUNDINAMARCA
SECRETARIA SECCION CUARTA

EDICTO

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

- SENTENCIA DE FECHA : VEINTISIETE (27) de ENERO de DOS MIL ONCE (2011)
- DEMANDANTE : CIUDADELA CENTRO COMERCIAL UNICENTRO
- DEMANDADO : U.A.E. DIAN
- PROCESO : 250002327000200900179 - 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 03/02/11 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 07/02/11 A LAS 5 P.M.

HECTOR RODRIGUEZ CALDERON
Secretario