

Sentencia C-514/13

CALIDAD DE NO CONTRIBUYENTE EN REGIMEN DE PROPIEDAD HORIZONTAL-Inhibición para decidir de fondo

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL-Configuración

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Inhibición para pronunciarse sobre expresión “en relación con las actividades de su objeto social” contenida en Artículo 33 de Ley 675 de 2001

Referencia: expedientes D-9489

Demanda de inconstitucionalidad contra el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001

Actor: Jaime Córdoba Triviño

Magistrado Ponente:
LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Bogotá D. C., treinta y uno (31) de julio de dos mil trece (2013)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales, profiere la presente sentencia con fundamento en los siguientes

I. ANTECEDENTES

1. Demanda de inconstitucionalidad

En ejercicio de la acción pública de constitucionalidad, el ciudadano Jaime Córdoba Triviño demandó el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

1.1. Disposiciones demandadas

A continuación se transcribe la disposición demandada y se resalta y subraya el aparte normativo acusado:

Ley 675 de 2001
(agosto 3)

Diario Oficial Nro. 44.509 del 4 de agosto de 2001
CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal

DECRETA:

*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 éste 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”.*

1.2. Cargos

El escrito de impugnación del accionante contiene dos tipos de consideraciones: la primera parte precisa el alcance del efecto de cosa juzgada de la Sentencia C-812 de 2009, aclarando que la declaratoria de exequibilidad del precepto acusado allí contenida, no excluye un nuevo pronunciamiento por cargos distintos a los examinados en aquella oportunidad. La segunda parte apunta a demostrar que la norma impugnada vulnera los artículos 95.9, 338 y 363 de la Carta Política, por infringir los principios de legalidad y certeza, y, consecuentemente, los de justicia y equidad tributaria.

En cuanto al primero de estos puntos, el peticionario afirma que en la Sentencia C-812 de 2009 la Corte declaró la constitucionalidad del aparte demandado, pero por unas acusaciones distintas a las planteadas en la demanda, por lo que el referido fallo, al haber hecho tránsito únicamente a cosa juzgada relativa, no tiene la potencialidad de excluir un nuevo análisis a la luz de las nuevas acusaciones.

Según el actor, en dicha providencia se abordaron tres temáticas: (i) Primero, la presunta infracción del principio de unidad de materia, por la reglamentación de asuntos tributarios en una ley referida al régimen de propiedad horizontal; frente a este argumento la Corte sostuvo que como la ley impugnada tenía por fijar el régimen jurídico de la propiedad horizontal como persona jurídica, y que como éste comprende la definición de sus obligaciones fiscales, existía una relación de conexidad entre el objeto general de la ley, y la temática abordada en la disposición acusada. (ii) Segundo, la presunta violación de la prohibición constitucional de establecer tratamientos tributarios preferenciales por vía legal, respecto de impuestos de las entidades territoriales; esta corporación concluyó que el cargo era improcedente, en la medida en que la norma no establecía una exención, sino que únicamente precisaba las actividades respecto de las cuales se tiene la calidad de no contribuyente, por no tener un contenido comercial o industrial. (iii) Finalmente, se sostuvo que fijar un beneficio tributario pleno y absoluto, incluso respecto de las actividades desplegadas sobre áreas desafectadas, lesionaba los principios de igualdad, justicia y equidad tributaria; en tal sentido, subsidiariamente se solicitó la declaratoria de exequibilidad

condicionada, en el entendido de que *“la explotación comercial de las áreas desafectadas está por fuera del atributo de ‘no contribuyente de impuestos nacionales y de industria y comercio’”*; a juicio de este tribunal la ley contiene la limitación requerida, por lo que no había lugar a un nuevo condicionamiento.

De acuerdo con este planteamiento, el actor concluye que en el fallo mencionado la Corte declaró la constitucionalidad de la preceptiva demandada, pero únicamente *“por los cargos analizados”*. Así las cosas, como en esta oportunidad se plantea un examen sustancialmente distinto, referido a la indeterminación de la norma tributaria que lesiona los principios de legalidad y certeza tributaria, y con éstos, los de justicia y equidad, hay lugar a un nuevo fallo de fondo.

Con respecto a la inconstitucionalidad material del aparte normativo impugnado, el peticionario afirma que como la norma hace depender el efecto tributario de un hecho indeterminado e indeterminable, se transgreden los principios de legalidad y de certeza tributaria previstos en el Artículo 338 de la Carta Política. En efecto, según el precepto impugnado, las personas jurídicas resultantes de la propiedad horizontal tienen la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales y del impuesto de industria y comercio, pero en relación con las actividades propias de su objeto social; no obstante, como la norma no ofrece pautas y criterios objetivos para individualizar las actividades que integran el objeto, diferenciándolas de las que no hacen parte del mismo, la definición del régimen tributario de tales personas jurídicas queda librada al capricho y al arbitrio de la administración pública.

Añade el accionante que, aunque el artículo 32 de la Ley 675 de 2001 establece que el objeto de estas personas jurídicas es *“administrar correcta y eficazmente los bienes y servicios comunes, manejar los asuntos de interés común de los propietarios de bienes privados y cumplir y hacer cumplir la ley y el reglamento de propiedad horizontal”*, tal disposición resulta insuficiente para superar la indeterminación, porque no indica las actividades que no hacen parte del objeto social. Análogamente, prosigue, aunque el Decreto 1060 de 2009 dispuso que *“para efectos de la Ley 675 de 2001 entiéndese (sic) 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 expensa comunes del edificio o conjunto y que además faciliten la existencia de la propiedad horizontal, su estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular”*, tal criterio no define qué operaciones no hacen parte del objeto social, y con respecto a las cuales, por consiguiente, la persona jurídica sí tiene la calidad de contribuyente.

A juicio del actor, esta indeterminación ya fue advertida por la propia Corte, cuando en la Sentencia C-812 de 2009 sostuvo que serían las autoridades administrativas las que en cada caso particular definirían cuáles de las

actividades desplegadas por la persona jurídica rebasan su objeto social y con respecto a cuáles tiene la condición de contribuyente.

En criterio del demandante, prueba de que la indeterminación normativa es insuperable y excede todos los estándares de razonabilidad, es el hecho de que las autoridades tributarias han adoptado criterios heterogéneos en esta materia, y que tales vicisitudes han provocado amplia cadena de procesos judiciales.

Finalmente, el actor afirma que como consecuencia de la indeterminación normativa, se vulneran también los principios de equidad y justicia tributaria, ya que el tratamiento tributario de estas personas jurídicas está en función de criterios caprichosos y arbitrarios de los operadores jurídicos, y no en función de pautas y criterios legales. Por este motivo, el aparte normativo implica también la infracción de los artículos 95.9 y 363 de la Carta Política

1.3. Solicitud

A partir de las anteriores consideraciones, se solicita a esta Corporación la declaratoria de inexecutable del aparte normativo acusado.

2. Trámite procesal

2.1. Admisión

Mediante Auto del 1 de febrero de 2013, el magistrado sustanciador admitió la demanda, ordenando:

- Correr traslado de la misma al Procurador General de la Nación, para la presentación del correspondiente concepto.
- Fijar en lista la ley acusada para las respectivas intervenciones ciudadanas.
- Comunicar la iniciación del proceso a la Presidencia de la República, al Congreso de la República, a los Ministerios del Interior, de Justicia y del Derecho, y de Hacienda y Crédito Público, así como a la Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).
- Invitar a las facultades de derecho de distintas universidades (Rosario, Javeriana y Sergio Arboleda), a instituciones académicas (Academia Colombiana de Jurisprudencia, Asociación Colombiana de Derecho Tributario e Instituto Colombiano de Derecho Procesal), y distintas asociaciones gremiales (Federación Colombiana de Propiedad Horizontal, Colegio Nacional de Administradores de Propiedad Horizontal y Federación Colombiana de Lonjas de Propiedad Raíz), para que emitan concepto técnico sobre la constitucionalidad de la disposición demandada.

3. Intervenciones

3.1. Intervenciones que solicitan estarse a lo resuelto en la Sentencia C-812 de 2009 (DIAN¹).

La DIAN solicita a la Corte que se esté a lo resuelto en la Sentencia C-812 de 2009, toda vez que la declaratoria de exequibilidad establecida en aquella oportunidad, partió del análisis del mismo cargo planteado en la nueva demanda.

A su juicio, en la referida providencia este tribunal señaló las pautas para individualizar las actividades que se encuentran comprendidas dentro del objeto social de la propiedad horizontal, y por consiguiente, para determinar cuándo la persona jurídica correspondiente tiene o no tiene la condición de contribuyente de los impuestos nacionales y del ICA; según esta Corporación, el criterio es el carácter civil o comercial de la gestión, de modo que cuando se despliegan actividades de orden civil opera la exclusión de la Ley 675 de 2001, y en caso contrario, la legislación tributaria ordinaria.

3.2. Intervenciones que solicitan la declaratoria de exequibilidad (Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, Academia Colombiana de Jurisprudencia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, DIAN², Instituto Colombiano de Derecho Procesal, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Fenalco)

Los intervinientes reseñados solicitan la declaratoria de exequibilidad, por las siguientes razones:

En primer lugar, el precepto acusado no se encuentra sometido a los principios de legalidad y certeza tributaria. La razón de ello es doble: en primer lugar, la norma no crea obligaciones tributarias, no define los elementos de ningún tributo nacional, departamental o municipal, ni establece una exención o un beneficio tributario, sino únicamente establece que las personas jurídicas conformadas a partir de la conformación de la propiedad horizontal, no son sujetos pasivos de los impuestos nacionales ni del impuesto de industria y comercio. Esta medida además, es la consecuencia natural y necesaria de la naturaleza civil de este sujeto y de la inexistencia del ánimo de lucro, pues el ICA recae sobre actividades netamente comerciales que envuelven un ánimo de lucro, tal como ha sido señalado por esta Corporación en las sentencias C-488 de 2002³, C-782 de 2004⁴ y C-812 de 2009⁵.

Por otro lado, en la misma Sentencia C-812 de 2009 la Corte Constitucional determinó clara e inequívocamente que la Ley 675 de 2001 versaba exclusivamente sobre el régimen de propiedad horizontal, por lo que carece de todo sentido alegar la vulneración de los principios de legalidad y certeza

¹ Como pretensión principal.

² Como pretensión subsidiaria.

³ M.P. Álvaro Tafur Galvis.

⁴ M.P. Rodrigo Uprimny Yepes.

⁵ M.P. Mauricio González Cuervo.

tributaria, ajenos a la materia regulada en dicha preceptiva.

En segundo lugar, aun suponiendo que la disposición se encuentra gobernada por el principio de certeza, no cualquier indeterminación normativa da lugar a la inexecutable, sino únicamente las que son irresolubles e insuperables a partir de las pautas hermenéuticas del sistema jurídico. En este caso, sin embargo, desde una interpretación sistemática es posible establecer las hipótesis en las que la persona jurídica tiene la calidad de contribuyente y en cuáles no. En particular, deben tenerse en consideración las siguientes disposiciones: (i) El Artículo 32 de la Ley 675 de 2001 y el Artículo 1 del Decreto 1060 de 2009, que expresamente definen el objeto de las personas jurídicas resultantes de la propiedad horizontal; en este sentido, esta normativa fija tres condiciones para que la respecto de la gestión emprendida se tenga la calidad de no contribuyente: primero, los actos y negocios jurídicos deben versar sobre los bienes comunes de la propiedad horizontal; segundo, estas operaciones deben guardar estrecha relación con la explotación económica de los bienes comunes; y finalmente, su propósito debe ser el de obtener contraprestaciones económicas para cubrir las expensas comunes. (ii) El Artículo 186 de la Ley 1607 de 2013, que estableció, por un lado, la pérdida de la calidad de no contribuyente respecto de la propiedades horizontales de carácter comercial o mixto que generen renta producto de la explotación comercial o industrial de sus bienes o área comunes, y por otro, la obligación de pagar el IVA por la prestación directa del servicio de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes; en esta última hipótesis, la ley diferenció entre el contribuyente y el responsable del IVA, toda vez que aunque las propiedades horizontales pueden no ser los sujetos pasivos del impuesto, sí son responsables del mismo cuando prestan el mencionado servicio.(iii) La legislación tributaria, que establece las reglas generales para determinar las hipótesis en la que los sujetos tienen la calidad de contribuyentes.

En tercer lugar, en la Sentencia C-812 de 2009 la Corte no reconoció, aceptó o avaló la indeterminación normativa alegada por el peticionario. Esta Corporación únicamente sostuvo que en ejercicio de sus competencias investigativas y fiscalizadoras, las autoridades administrativas pueden establecer, en cada caso particular, si las actividades desplegadas por las personas jurídicas originadas en propiedades horizontales hacen parte o no de su objeto social, a efectos de fijar su condición de contribuyente de impuestos, pero obviamente, tal definición se efectúa a partir de las pautas legales.

Finalmente, dado que la vulneración de los principios de justicia y equidad tributaria se derivaría de la infracción de los principios de certeza y legalidad, y dado que se encuentra descartada la violación de estos últimos, aquel cargo tampoco está llamado a prosperar.

3.3. Intervenciones que solicitan la declaratoria de exequibilidad acompañada de un exhorto al Congreso (intervinientes ciudadanos)⁶

⁶ Natalia Molina, Wendy Murcia, Hatseant Real, Hernán Danilo Rodríguez y Fabián Arteaga.

Mediante escrito presentado a esta Corporación el día 25 de febrero de 2012, los intervinientes reseñados solicitaron la declaratoria de exequibilidad del precepto acusado, pero acompañado de *“la respectiva exhortación al ente legislativo para que el mismo disponga de manera taxativa, o limite claramente, el objeto social de la propiedad horizontal, y así distinguir de manera plena sin lugar a equívocos que pudieran generar desequilibrio o vulneración ante la Constitución Nacional”*.

A su juicio, esta solicitud tiene un doble fundamento: por un lado, la calificación tributaria de estos sujetos se encuentra justificada, toda vez que no tienen ánimo de lucro, y su gestión está orientada solamente al mantenimiento y correcto funcionamiento de la copropiedad. Por otro lado, sin embargo, como no existen pautas y criterios objetivos para determinar cuándo tienen la calidad de contribuyentes y cuándo no, existe un vacío normativo que debe ser subsanado por el Congreso.

3.4. Intervenciones que solicitan declaratoria de constitucionalidad condicionada (Acecolombia⁷).

En esta intervención se solicita la declaratoria de exequibilidad condicionada, para que se aclare que *“la administración de zonas y espacios comunes, como es el caso de los parqueaderos, concesión y arrendamiento de espacios comunes, y en general, la realización de cualquier actividad lícita que conlleve la explotación económica y la percepción de unos ingresos respecto de tales y bienes y zonas comunes es una actividad propia del objeto social de la persona jurídica, que permite su conservación, supervivencia y adecuado cumplimiento de los fines para los cuales fue creada”*.

Según la entidad, esta solución no solo se deriva de los artículos 29, 32 y 34 de la Ley 675 de 2001, sino que además es *“de vital importancia para la supervivencia de la propiedad horizontal”*.

3.5. Intervenciones que solicitan la declaratoria de inexecuibilidad (Grupo de Acciones Públicas de la Pontificia Universidad Javeriana, Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Universidad Libre)

Los intervinientes indicados solicitan la declaratoria de inexecuibilidad, por las razones que se indican a continuación:

Por un lado, el aparte normativo acusado desconoce los principios de legalidad y certeza tributaria, pues no determina las condiciones para que la persona jurídica originada en la propiedad horizontal tenga o no la calidad de contribuyente. Aunque los artículos 32 de la Ley 675 de 2001 y 1 del Decreto 1060 de 2009 precisan las actividades propias de tales sujetos, no individualizan las hipótesis en las que dicha gestión desborda el objeto social, por lo que la indeterminación es insuperable. La propia jurisprudencia

⁷ Asociación de Centros Comerciales de Colombia.

constitucional reconoció este déficit, cuando en la Sentencia C-812 de 2009 afirmó que correspondía a las instancias gubernamentales determinar en cada caso las actuaciones que exceden el marco propio de la propiedad horizontal el objeto social y respecto de las cuales se tiene la condición de contribuyente.

Como consecuencia de la infracción de los principios de legalidad y certeza tributaria, la norma transgrede también los principios de justicia y equidad en la financiación de los gastos e inversiones del Estado, pues debido a la indeterminación normativa, las obligaciones tributarias están en función del cambiante y antojadizo criterio de las autoridades administrativas.

4. Concepto de la Procuraduría General de la Nación

El día 19 de marzo de 2013, la Procuraduría General de la Nación presentó concepto sobre la constitucionalidad del aparte normativo acusado, solicitando la declaratoria de exequibilidad.

En primer lugar, se argumenta que aunque en la Sentencia C-812 de 2009 se declaró la exequibilidad del precepto demandado, el fallo solo tiene efectos de cosa juzgada relativa, y respecto de cargos distintos a los planteados en esta oportunidad, por lo que en este caso hay lugar a un pronunciamiento de fondo. Según la Vista Fiscal, en la providencia señalada se examinaron tres cargos: primero, la violación del principio de unidad de materia, por regular un asunto tributario en una ley cuyo objeto es el régimen de propiedad horizontal; segundo, el desconocimiento de la prohibición para el legislador de conceder exenciones tributarias en relación con impuestos del orden municipal; y finalmente, la solicitud de una declaratoria de constitucionalidad condicionada, *“en el entendido de que la explotación comercial de las área desafectadas por una propiedad horizontal está por fuera del atributo de no contribuyente de impuestos nacionales y de industria y comercio reconocido a tales entes jurídicos”*. Como en este caso la demanda se estructuró en torno a la indeterminación normativa de la disposición, es procedente este nuevo examen.

En segundo lugar, la Procuraduría presenta los argumentos en defensa de la declaratoria de exequibilidad de la norma demandada. A juicio de la entidad, no se viola el principio constitucional de certeza cuando la ley únicamente señala las actividades en relación con las cuales se tiene la calidad de no contribuyente, y en cambio, no define ni establece los criterios para determinar las actividades que dan lugar a la calificación contraria.

Para arribar a esta conclusión, la entidad parte de dos tipos de premisas: por un lado, de consideraciones generales sobre el contenido y alcance del principio de certeza en materia tributaria; y por otro, de un análisis sobre los preceptos legales que fijan las condiciones para que las personas jurídicas nacidas de la conformación de una propiedad horizontal, tengan la calidad de no contribuyente. A partir de la articulación de estos dos tipos de juicios, la entidad concluye que el aparte normativo acusado no adolece del vicio alegado por el accionante.

Con respecto al primer tipo de consideraciones, se sostuvo que en virtud del principio de certeza, los elementos esenciales de la tributación (sujetos activos y pasivos, hecho generador, base gravable y tarifa), deben ser determinados directamente en la legislación, o determinables a partir de una interpretación sistemática y de un proceso de integración normativa, cuando la ley tributaria ha remitido expresa o tácitamente a otras normas de tipo tributario o contable para esta definición. Lo anterior significa que cuando uno de estos factores no está señalado directamente en la norma tributaria, pero es determinable a partir del conjunto normativo, y la incertidumbre se puede superar a partir de un proceso de interpretación y de integración normativa, no se vulnera el principio. Únicamente cuando se trata de una indefinición invencible y resulta imposible encontrar un sentido razonable de la disposición tributaria, se configura el vicio de inconstitucionalidad⁸.

En el caso concreto, la Ley 675 de 2001 fija tanto el contexto normativo, como los parámetros para establecer cuándo una persona jurídica originada en la propiedad horizontal, tiene la calidad de no contribuyente. En cuanto al primero de estos elementos, los artículos 1 y 3 establecen el objeto de la propiedad horizontal, así como la noción de expensas comunes, necesaria para delimitar su actividad económica, y por consiguiente, para establecer las hipótesis en las que el sujeto debe ser considerado como no contribuyente. Por otro lado, en cuanto a los requisitos para tener esta calidad, la misma ley ofrece todos los elementos de juicio para responder el interrogante: (i) El Artículo 19 admite que los bienes comunes sean explotados económicamente para sufragar las expensas comunes y los gastos de inversión; (ii) el Artículo 20 prescribe que los bienes privados que surjan de la desafectación de bienes comunes, se encuentran sometidos al régimen tributario ordinario; (iii) los artículos 32 y 33 reiteran el objeto de la propiedad horizontal, establecen que el sujeto correspondiente tiene la calidad de no contribuyente respecto de las actividades que hacen parte del objeto social, y aclaran que la destinación de bienes para la producción de renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa su calidad de persona jurídica de naturaleza civil sin ánimo de lucro.

Ahora bien, para definir en cada caso particular cuáles los bienes y las expensas comunes, se puede apelar al propio reglamento de propiedad horizontal y sus modificaciones, a las decisiones adoptadas por la asamblea general de copropietarios en esta materia, e incluso a la información financiera y contable de la copropiedad, de acuerdo con los artículos 35, 38, 39, 40, 46, 50 y 51 de la Ley 675 de 2001.

Así las cosas, cuando no se satisfacen las condiciones anteriores, la persona jurídica es considerada como contribuyente, y se encuentra sometida, respecto de dichas operaciones, al régimen tributario ordinario, tal como se establece en el Artículo 20 de la Ley 675 de 2001 y en el Artículo 186 de la Ley 1607 de 2012.

⁸ Como sustento de tales aserciones se cita la Sentencia C-594 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

Por último, la Procuraduría advierte sobre los efectos inconstitucionales de una eventual declaratoria de inexecutable del precepto impugnado, argumentando que si el aparte normativo es retirado del ordenamiento jurídico, las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal serían consideradas como no contribuyentes para todos los efectos legales, e independientemente de la gestión que puedan desarrollar. Bien podría ocurrir, por ejemplo, que artificiosamente se utilice la propiedad horizontal como mecanismo de los copropietarios para eludir la carga tributaria de su actividad económica individual, o que la persona jurídica realice operaciones comerciales conjuntamente con otros entes económicos, con el mismo propósito.

De acuerdo con estas consideraciones, la Procuraduría solicita la declaratoria de executable del precepto demandado por el cargo formulado en la demanda.

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia

De acuerdo con el Artículo 241.4 de la Carta Política, esta Corte es competente para conocer y pronunciarse sobre la constitucionalidad del precepto demandado, en cuanto se trata de una disposición contenida en una ley.

2. Cuestiones a resolver

Teniendo en cuenta el planteamiento anterior, esta Corporación debe resolver las siguientes cuestiones:

En primer lugar, dado que en su intervención la DIAN sostiene que esta Corporación debe estar a lo resuelto en la Sentencia C-812 de 2009, es preciso determinar si se ha configurado el fenómeno de la cosa juzgada en relación con la constitucionalidad del Artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

En caso de que la respuesta al interrogante anterior sea negativa, se deberá establecer si la demanda reúne los presupuestos legales para la formulación de un juicio de constitucionalidad.

De concluirse que es posible efectuar el control, habrá de definirse la compatibilidad o no de la norma acusada con el ordenamiento superior a partir de los cargos formulados por el peticionario, estableciendo si transgrede los principios de legalidad y certeza tributaria, y consecuentemente, los de justicia y equidad tributaria.

Finalmente, se deberá determinar la procedencia de las solicitudes de los intervinientes ciudadanos y de Acecolombia, de exhortar al Congreso para regular detalladamente la materia, y de declarar la executable condicionada del precepto demandado, aclarando que la explotación de bienes comunes

encaminada a la conservación, supervivencia y cumplimiento de los fines de la propiedad horizontal, se enmarca dentro su objeto social, y que por consiguiente, respecto de dichas actividades se predica la calidad de no contribuyente de las personas jurídicas originadas en la conformación de la propiedad horizontal.

3. La configuración del fenómeno de la cosa juzgada

En su intervención, la DIAN afirma que la Corte debe estarse a lo resuelto en la Sentencia C-812 de 2009, en la que se declaró la exequibilidad del Artículo 33 de la Ley 675 de 2001. A su juicio, dado que en esa oportunidad la decisión judicial se adoptó a partir del examen del mismo cargo planteado en esta demanda, la configuración del fenómeno de la cosa juzgada excluye un nuevo estudio de constitucionalidad. En efecto, como ahora se argumentó que el precepto acusado es contrario a los principios de legalidad y certeza tributaria, por hacer depender la calificación del sujeto de derecho como no contribuyente, de un hecho indeterminado e indeterminable como la realización de actividades propias de la persona jurídica originada en propiedad horizontal, y como en la providencia aludida este tribunal señaló los criterios para individualizar tales actividades, debe entenderse que en dicho fallo ya se resolvió el cargo propuesto en esta oportunidad.

La Corte no comparte la apreciación anterior y, por el contrario, coincide con los planteamientos esbozados por el actor y por los demás intervinientes, en el sentido de que la Sentencia C-812 de 2009 declaró la exequibilidad del Artículo 33 de la Ley 675 de 2001 por acusaciones distintas a las planteadas en este escrito de impugnación. Tal como se señaló anteriormente, en dicha providencia se examinaron tres problemas específicos: primero, el desconocimiento del principio de unidad de materia, en cuanto el objeto de la Ley 675 de 2001 era el régimen de la propiedad horizontal, mientras que la disposición regulaba asuntos tributarios; segundo, la transgresión de la prohibición constitucional de conceder exenciones o tratamientos preferenciales por vía legal respecto de tributos de las entidades territoriales; y finalmente, la inequidad generada por conferir en términos absolutos la calidad de no contribuyente a estos sujetos; por ello se solicitó un condicionamiento del precepto, en el sentido de que *“la explotación comercial de las áreas desafectadas por una propiedad horizontal está por fuera del atributo de ‘no contribuyente’ de impuestos nacionales y de industria y comercio”*.

Con respecto al primer reproche, esta Corporación sostuvo que el cargo no estaba llamado a prosperar. Primero, porque la mera inclusión de una norma tributaria en un cuerpo normativo esencialmente no tributario, no es, en sí misma, un defecto que implique la infracción de tal principio. Y segundo, porque existe una relación de conexidad sistemática entre el régimen de propiedad horizontal y la medida legislativa, pues parte del estatuto de dichas personas jurídicas comprende su régimen tributario.

La Corte arribó a la misma conclusión con respecto a la segunda acusación, en

la medida en que la ley no estableció una exoneración o un beneficio respecto de un tributo del orden municipal como el impuesto de industria y comercio, pues la condición de no contribuyente de las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal se desprende de la propia definición de este tributo, contenida en el Artículo 195 del Decreto 1333 de 1986⁹ y no de la disposición demandada. En efecto, según este precepto, tal gravamen recae sobre las actividades comerciales, industriales y de servicios, mientras que, por definición, la propiedad horizontal despliega actividades de orden civil y sin ánimo de lucro, encaminadas exclusivamente a atender las necesidades de las zonas comunes y de los copropietarios.

Finalmente, con respecto a la última acusación, la Corte sostuvo que no era necesario proferir un fallo de constitucionalidad condicionada, por cuanto la interpretación sugerida por el actor es la única admisible a la luz de la preceptiva constitucional y a la luz de las reglas hermenéuticas del derecho común.

Ahora bien, aunque la mencionada providencia se refiere de manera general al sentido del precepto acusado, identificando el tipo de actividades que dan lugar a la calificación de la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal como no contribuyente, esto en modo alguno equivale a haber examinado el cargo por la transgresión de los principios de legalidad y certeza.

De una parte, porque estas aserciones se encuentran comprendidas dentro del análisis de las acusaciones, tanto por la presunta vulneración de la prohibición constitucional de establecer exenciones por vía legislativa respecto de tributos del orden local, como por la presunta imposición de cargas tributarias injustificadas. Es en el marco de tales consideraciones que la Corte señala las actividades respecto de las cuales el sujeto es considerado como no contribuyente; en el primer caso, la alusión pretendía demostrar que las operaciones desplegadas en el marco de la propiedad horizontal son incompatibles con el impuesto de industria y comercio; y en el segundo caso, la referencia tenía por objeto demostrar que el condicionamiento requerido era innecesario. En conclusión, no existe un análisis autónomo e independiente del cargo por la vulneración del principio de certeza tributaria, y las consideraciones sobre esta temática son incidentales y accesorias.

Por otra parte, en la Sentencia C-812 de 2009 la Corte no se preguntó por la eventual indeterminación del precepto que hace depender la calificación de estas personas jurídicas de la realización de actividades de la propiedad horizontal, sino que al contrario, al no haber sido cuestionada su precisión y

⁹ El Artículo 195 del Decreto 1333 de 1986 dispone al respecto lo siguiente: *“El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por persona naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”*. La expresión *“que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales”* fue declarada exequible en la Sentencia C-121 de 2006, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

univocidad, presumió que la ley ofrecía los criterios y los elementos de juicio para determinar las operaciones económicas que dan lugar a su calificación como no contribuyente.

Por las razones anteriores, la Corte concluye que la Sentencia C-812 de 2009 hizo tránsito a cosa juzgada relativa respecto de cargos distintos a los planteados por el peticionario en la demanda, por lo que, en esta oportunidad, se debe emprender el examen de fondo.

4. La procedencia de un pronunciamiento de fondo

Tal como se expresó anteriormente, el peticionario demandó el aparte normativo del Artículo 33 de la Ley 675 de 2001, que confiere la calidad de no contribuyente a las personas originadas en la conformación de una propiedad horizontal, respecto de las actividades propias de su objeto social. La acusación del actor se estructura sobre la base de la indeterminación del precepto, ya que aun cuando la misma ley identifica el objeto propio y específico de tales entidades, no fijó pautas y criterios objetivos para individualizar los actos y negocios excluidos del mismo, y que por consiguiente, dan lugar a que, en relación con estos, se predique la calidad de contribuyente. Así las cosas, la ley no permite determinar respecto de qué actos se predica la calidad de no contribuyente, y respecto de cuáles otros, la calidad contraria.

Para definir si en este caso hay lugar a un fallo de fondo, a continuación se indicará el contexto normativo en el que se inscribe la presente controversia, para luego establecer la procedencia de un juicio de constitucionalidad.

4.1. El contexto normativo del cargo por la indeterminación del precepto acusado

Lo primero que advierte esta Corporación es que la apreciación del accionante sobre la indeterminación del aparte normativo impugnado recoge las controversias que se han suscitado en la práctica en torno al alcance del beneficio tributario otorgado en favor de las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal.

Por un lado, se advierte una ambigüedad en la disposición. En la medida en que las personas jurídicas únicamente pueden realizar los actos, negocios, actividades y operaciones que se encuentran comprendidos dentro de su objeto social fijado en la ley y en los estatutos, el cargo por la indeterminación normativa carecería de sentido si la expresión se entendiese en un sentido amplio, pues por principio, todas los actos y negocios válidos desplegadas por cualquier persona jurídica se encuentran comprendidas dentro de su objeto social, y de este modo, en relación con la totalidad de todos ellos, los sujetos originados en la conformación de la propiedad horizontal tendrían la calidad de no contribuyentes. Es decir, un entendimiento semejante tornaría totalmente ineficaz el aparte normativo demandado, en contravía del principio hermenéutico del efecto útil, y además haría totalmente incomprensible el

cargo formulado por el accionante, porque no existiría ninguna duda sobre el alcance del beneficio tributario.

En tales circunstancias, pese a la ambigüedad de la disposición, debe entenderse que cuando el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001 alude al objeto social, estableciendo que únicamente en relación con las actividades que integran el objeto se tiene la calidad de contribuyente, se tiene la calidad de no contribuyente, se refiere exclusivamente al objeto propio y específico de tales sujetos definido en la propia ley de propiedad horizontal en su Artículo 32. Interpretado así el precepto acusado, habría que distinguir entre el *objeto propio y específico determinado legalmente*, que se refiere exclusivamente a las actividades relacionadas con la administración de los bienes y servicios comunes y el manejo de los asuntos comunes de los copropietarios en relación con la copropiedad, y el *objeto social estatutario*, que en virtud del principio de autonomía de la voluntad, podría comprender actos, negocios, actividades y operaciones que rebasan el objeto propio y específico definido legalmente. Dentro de este marco hermenéutico, el beneficio tributario versaría exclusivamente sobre las actividades comprendidas dentro de la primera categoría, mientras que respecto de todas las demás, el sujeto tendría la calidad de contribuyente.

No obstante, la mayor controversia no ha girado en torno a esta ambigüedad sino en torno a los criterios para la individualización de las actividades que hacen parte del objeto propio de las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal, y en particular, en torno a la pregunta sobre si respecto de la explotación económica de los bienes comunes para sufragar los gastos de la copropiedad, se tiene la calidad de no contribuyente.

Inicialmente, los artículos 3 y 32 y el Parágrafo del Artículo 33 de la Ley 675 de 2001, precisaron el objeto propio de estos sujetos, y de este modo, demarcaron el alcance del beneficio tributario. Así, el Artículo 32 dispuso que este objeto es triple¹⁰: (i) Administrar correcta y eficazmente los bienes y servicios comunes; (ii) manejar los asuntos de interés común de los propietarios de bienes privados; (iii) cumplir y hacer cumplir la ley el reglamento de propiedad horizontal. Por su parte, el Parágrafo del Artículo 33 aclaró que la producción de renta a partir de los bienes comunes, destinada a sufragar todo tipo de expensas comunes, no desvirtúa su calidad de persona jurídica de carácter civil sin ánimo de lucro¹¹. Finalmente, el Artículo 3 fijó el concepto de “expensa común”, entendiendo por tal las “*erogaciones causadas por la administración la prestación de los servicios comunes esenciales requeridas para la existencia, seguridad y conservación de los bienes*”

¹⁰ El Artículo 32 de la Ley 675 de 2001 dispone al respecto lo siguiente: “*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*”. En la sentencia C-318 de 2002, M.P. Alfredo Beltrán Sierra, la Corte declaró la exequibilidad condicionada de las expresiones “*los propietarios de los bienes de dominio particular*” y “*los propietarios de bienes privados*”.

¹¹ El Parágrafo del Artículo 33 de la Ley 675 de 2001 dispone lo siguiente: “*La destinación de algunos bienes que produzcan renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa la calidad de persona jurídica sin ánimo de lucro*”.

comunes del edificio o conjunto”, que comprende, entre otras cosas, los servicios de mantenimiento, reparación, reposición y vigilancia de bienes comunes, los servicios públicos esenciales relacionados con estos, y en el caso de las propiedades de uso comercial, los costos asociados al mercadeo¹². En este contexto, originalmente la ley le dio un amplio alcance al objeto de la propiedad horizontal, entendiendo que incluso las actividades productivas generadoras de recursos, hacen parte del objeto de la persona jurídica, cuando los recursos obtenidos se destinen a cubrir cualquier tipo de gastos comunes. Así las cosas, sería la destinación de los recursos, y no el tipo de actividad desplegada, lo que conferiría la condición de contribuyente o de no contribuyente al respectivo sujeto.

Pese a la amplitud de esta definición, la administración tributaria, y especialmente la DIAN, entendió desde un principio que las personas jurídicas constituidas a partir de una propiedad horizontal son contribuyentes respecto de cualquier actividad u operación comercial o productiva, incluso cuando los recursos obtenidos se destinen a sufragar los gastos y las expensas comunes.

Así, con respecto al Gravamen sobre los Movimientos Financieros, esta autoridad ha sido enfática al señalar que el beneficio tributario opera únicamente con respecto a las cuotas de administración que cancelan periódicamente los copropietarios, y que los demás ingresos, cualquiera sea su origen o naturaleza, se encuentran gravados. Por tal motivo, la persona jurídica debe crear una cuenta bancaria que tenga por objeto exclusivo recaudar estos ingresos, y únicamente esta cuenta se encuentra exenta del gravamen. Así las cosas, cuando se obtienen ingresos por actividades distintas al recaudo de las cuotas de administración, como cuando se despliegan actividades comerciales o se prestan otro tipo de servicios generadores de renta, los ingresos que sean canalizados a través del sistema financiero, se encuentran sujetas al GMF, incluso cuando con ellos se pretendan pagar las expensas comunes y cuando tales recursos se objetan con la explotación de los bienes de la copropiedad¹³.

Un entendimiento análogo ha tenido esta entidad con respecto al IVA. Así, ha establecido que las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal son contribuyentes respecto de las operaciones económicas que tengan una naturaleza comercial, incluso cuando sean el resultado de la explotación de bienes comunes y cuando los recursos se destinen a satisfacer los gastos comunes o a permitir la realización del objeto de la copropiedad. A modo de

¹² El Artículo 3 de la Ley 675 de 2001 dispone al respecto lo siguiente: *Expensas comunes necesarias: Erogaciones necesarias causadas por la administración y la prestación de los servicios comunes esenciales requeridos para la existencia, seguridad y conservación de los bienes comunes del edificio o conjunto. Para estos efectos se entenderán esenciales los servicios necesarios, para el mantenimiento, reparación, reposición, reconstrucción y vigilancia de los bienes comunes, así como los servicios públicos esenciales relacionados con estos. // En los edificios o conjuntos de uso comercial, los costos de mercadeo tendrán el carácter de expensa común necesaria, sin perjuicio de las excepciones y restricciones que el reglamento de propiedad horizontal respectivo establezca. Las expensas comunes diferentes de las necesarias, tendrán carácter obligatorio cuando sean aprobadas por la mayoría calificada exigida para el efecto en la presente ley.*”

¹³ Conceptos generales 017885 de 2007, 067930 de 2006, 011847 de 2006, 002 de 2003 y 0079568 de 2002 de la DIAN.

ejemplo, a su juicio los centros comerciales son contribuyentes respecto de los servicios de parqueadero y del arrendamiento de espacios comunes¹⁴.

Y de igual modo, la DIAN ha concluido que cualquier actividad comercial o de prestación de servicios confiere a tales sujetos la calidad de contribuyente con respecto al impuesto a la renta¹⁵.

Dada la inconformidad de los copropietarios, especialmente de los de los centros comerciales, con esta interpretación de la DIAN, los actos sancionatorios de esta última han sido impugnados sistemáticamente en la jurisdicción de lo contencioso administrativo, que, en general, ha adoptado la posición contraria a la administración tributaria. A su juicio, la calidad de no contribuyente no están en función del carácter productivo de la operación desplegada, sino en función de la destinación de los ingresos obtenidos, y de la utilización de bienes comunes en la producción de la renta. Así por ejemplo, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y el Tribunal Administrativo de Risaralda han concluido que en virtud de la definición legislativa, la calidad de no contribuyente se predica incluso de la explotación económica de bienes comunes, cuando tiene por objeto la adecuada administración de la copropiedad, el pago de expensas comunes, o asegurar la existencia, seguridad, estabilidad y seguridad de la propiedad horizontal; con respecto a tales ingresos adicionales, distintos al pago de las cuotas de sostenimiento sufragadas por los copropietarios, como ocurre con el servicio de parqueadero ofrecido por los centros comerciales, también opera la calificación de no contribuyente¹⁶.

Para zanjar esta controversia, el Decreto 1060 de 2009 precisó el alcance del Artículo 32 de la Ley 675 de 2001, aclarando que la explotación económica sobre los bienes comunes, destinada al pago de expensas comunes y a asegurar la existencia de la propiedad horizontal y la estabilidad, el funcionamiento, la conservación, la seguridad, el uso, el goce o la explotación de los bienes de dominio particular, se encuentran comprendidos dentro del objeto de la persona jurídica.

En este sentido, el referido artículo dispone lo siguiente:

“Para los efectos de la Ley 675 de 2001, entiéndese 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,

¹⁴ Conceptos generales 0061825 de 2007, 0011847 de 2006 y 0001 de 2003 de la DIAN.

¹⁵ Concepto General Nro. 057185 de 2008 de la DIAN.

¹⁶ Al respecto se encuentran las siguientes sentencias: Sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 27 de julio de 2011, exp. 0236-01, M.P. Stella Carvajal Busto; Sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 1 de septiembre de 2010, exp. 0177-01, M.P. Stella Jeannete Carvajal Busto.

funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular”.

Pese a lo anterior, la DIAN sostuvo que como la definición de los sujetos pasivos de la obligación tributaria están sujeta al principio de legalidad, el criterio a tener en cuenta no estaba en el mencionado Decreto 1060 de 2009, sino en su interpretación de la misma ley. Es decir, la entidad mantuvo su posición inicial, entendiendo que la calidad de no contribuyente no se extiende a las actividades productivas originadas en la explotación de bienes comunes, incluso cuando con los recursos se destinen al pago de expensas comunes. En este sentido, la entidad sostuvo lo siguiente:

“De la anterior interpretación, es claro que para efectos tributarios, esto es la no sujeción de impuestos del orden nacional, la Corte precisó que el objeto social de la propiedad horizontal no es otro diferente del consagrado en el artículo 32 de la Ley 675 de 2001 - 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. También fue expresa la sentencia al indicar que si una propiedad horizontal realiza actividades ajenas al objeto definido en la ley, será competencia de la autoridad tributaria determinar el gravamen en cada caso.

Lo anterior encuentra su explicación en el artículo 338 de la C.P. según el cual “En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los consejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos...”

En el caso de los tratamientos tributarios exceptivos, la Corte ha manifestado, que éstos deben ser fijados por el legislador (C-587 del 7 de diciembre de 1995) (...) Por lo anterior, siendo claro que el Gobierno Nacional no tiene competencia para determinar los hechos económicos materia de beneficios tributarios, no puede interpretarse que el Decreto 1060 de 2009 tuvo ese fin, luego el alcance de la exclusión establecida en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001 no es otro que el que fijó la Corte Constitucional en la sentencia antes comentada, que se encuentra reflejado en la Doctrina vigente de la DIAN (...)”¹⁷.

Por su parte, la jurisdicción de lo contencioso ha persistido en su interpretación original, en los términos señalados anteriormente¹⁸.

¹⁷Concepto 013620 de 2013 de la DIAN.

¹⁸ Sentencia del Tribunal Administrativo de Risaralda del 21 de junio de 2013, exp. O-0193 de 2013, M.P. Olga Lucía Jaramillo Giraldo; sentencia del Tribunal Administrativo de Risaralda del 9 de mayo de 2013, exp. 0059.2013, M.P. Olga Lucía Jaramillo Giraldo.

Esta divergencia se mantuvo hasta el año 2012, cuando los Artículos 47 y 186 de la Ley 1607 de 2002 modificaron el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001, estableciendo notables excepciones a la regla general según la cual, las actividades desplegadas por las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal, que hacen parte de su objeto propio y específico, dan lugar a la calificación de no contribuyente.

En primer lugar, se dispuso que cuando la propiedad no tenga uso residencial, los sujetos respectivos pierden la calidad de no contribuyentes de impuestos nacionales con respecto a la explotación industrial o comercial de los bienes comunes que produzcan renta. En este sentido el Artículo 186 de la Ley 1607 de 2012 dispone al respecto lo siguiente:

“Las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, perderán la calidad de no contribuyentes de los impuestos nacionales otorgada mediante el artículo 33 de la ley 675 de 2001. Los ingresos provenientes de la explotación de los bienes o áreas comunes no podrán destinarse al pago de los gastos de existencia y mantenimiento de los bienes de dominio particular, ni ningún otro que los beneficie individualmente, sin perjuicio de que se invierta en las áreas comunes que generan las rentas objeto del gravamen

Parágrafo 1 En el evento de pérdida de la calidad de no contribuyente según lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal estarán sujetas al régimen tributario especial de que trata el artículo 19 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 2. Se excluirán de lo dispuesto en este artículo, las propiedades horizontales de uso residencial”.

Por su parte, el Artículo 47 de la misma ley estableció que el servicio de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes genera impuesto sobre las ventas, siendo responsable del mismo la persona jurídica originada en la propiedad horizontal o quien preste directamente el servicio. Al respecto se dispuso lo siguiente:

“Responsabilidad en los servicios de parqueadero prestado por las propiedades horizontales. En el caso del impuesto sobre las ventas causado por la prestación directa del servicio de parqueadero o estacionamiento en zonas comunes por parte de las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal o sus administradores, son responsables del impuesto la persona jurídica constituida como propiedad horizontal o la persona que preste directamente el servicio”.

Una vez establecido el contexto normativo, la Corte pasa a examinar si es

posible proferir un pronunciamiento de fondo, toda vez que, según se señaló anteriormente, con posterioridad a la presentación de la demanda ocurrió un cambio normativo que tiene una relación directa con el contenido de la proposición jurídica impugnada.

4.2. La procedencia del juicio de constitucional respecto del cargo por la indeterminación normativa

Pese a que en principio la demanda pone de presente la indeterminación del Artículo 33 de la Ley 675 de 2001, y pese a que esto ha conducido a una amplia y profunda controversia en las instancias administrativas y judiciales, la circunstancia de haber ocurrido un cambio normativo que altera sustancialmente la proposición jurídica demandada en aspectos relacionados con los cargos formulados por el actor, impide adelantar el juicio de constitucionalidad sobre la norma impugnada.

En efecto, el precepto demandado establece que las personas jurídicas originadas en la conformación de la propiedad horizontal tienen la calidad de no contribuyentes respecto de las actividades propias de su objeto social. La Ley 1607 de 2012, por su parte, identifica ciertas actividades respecto de las cuales la persona jurídica tiene la calidad de contribuyente. Así, según el Artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, cuando la propiedad horizontal tiene un uso distinto al residencial, la explotación industrial o comercial de los bienes comunes destinada a la producción de renta da lugar a la calificación de contribuyente de los impuestos nacionales de la persona jurídica. De modo semejante, los servicios de parqueadero y de estacionamiento en zonas comunes genera el impuesto sobre las ventas, independientemente de que los recursos obtenidos se destinen a la copropiedad.

Como puede observarse, en estos casos la realización de actividades comprendidas dentro del objeto social no da lugar a la calificación de no contribuyente, como inicialmente había previsto el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001. Es decir, la proposición jurídica tiene ahora un contenido sustancialmente distinto en virtud de un hecho sobreviniente, como es la expedición de la normativa referida.

Pero no solo se ha modificado el contenido de la proposición jurídica, sino que además se alteró en los aspectos específicos sobre los cuales versaba la acusación del accionante. Tal como se indicó anteriormente, a juicio del peticionario la indeterminación normativa que provocaba la vulneración de los principios de legalidad y certeza, y consecuentemente los de justicia y equidad tributaria, se generaba porque aunque la ley fija los criterios para determinar el contenido del objeto propio de los sujetos originados en la propiedad horizontal, no determinaba las actividades respecto de las cuales se tiene la calidad contraria.

La Ley 1607 de 2012 justamente clarifica esta cuestión, determinando, por un lado, que las actividades productivas emprendidas por la propiedad horizontal sobre los bienes comunes, da lugar a la calificación de contribuyente, y por

otro, que el servicio de parqueadero suministrados por tales personas, genera el impuesto de IVA. De este modo, la nueva ley contiene la regulación cuya ausencia había puesto presente el actor, y que a su juicio, provocaba la indeterminación normativa.

Como consecuencia de lo anterior, las controversias específicas que se han suscitado, si no han sido disipadas plenamente con la entrada en vigencia de esta nueva normativa, el menos han alterado el contexto jurídico de los cargos. Como se indicó anteriormente, las divergencias entre la administración tributaria y los contribuyentes versaron justamente sobre los efectos tributarios del servicio de parqueadero suministrado por centros comerciales, y sobre la explotación económica de las copropiedades con un uso distinto al residencial. Ambas cuestiones son ahora tratadas en la nueva ley.

Así las cosas, la Corte encuentra que en esta oportunidad no hay lugar a un pronunciamiento de fondo, por las siguientes razones: primero, porque el contenido de la proposición jurídica acusada se ha alterado, pues mientras según el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001, la realización de las actividades comprendidas dentro del objeto social de las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal, da lugar a la calificación de no contribuyente, la Ley 1607 de 2012 establece que en los casos reseñados anteriormente, las actividades emprendidas por el sujeto dan lugar a la calificación de contribuyente. En segundo lugar, la mencionada ley modifica el precepto acusado en los aspectos que a juicio del peticionario, daban lugar a la indeterminación normativa; es decir, la reforma normativa alteró el sustento de los cargos formulados por el actor. Y finalmente, dicha ley ha versado sobre las principales controversias que existían en torno al sentido y alcance del precepto demandado, de modo que el contexto jurídico de la acusación formulada por el actor es sustancialmente distinto al día de hoy.

Ya esta Corporación ha determinado que cuando la proposición jurídica se ha modificado con posterioridad a la presentación de la demanda de inconstitucionalidad, no es posible la formulación del juicio respectivo, pues en tal caso el examen recaería sobre un contenido normativo inexistente. En la Sentencia C-1187 de 2005¹⁹, por ejemplo, la Corte se declaró inhibida para pronunciarse sobre la constitucionalidad de los artículos 2.a. (parcial), 9 (parcial) y 17 de la Ley 4ª de 1992, 279 de la Ley 100 de 1993 y 1 de la Ley 238 de 1995, que establecían regímenes pensionales especiales, en principio incompatibles con el principio de igualdad; la razón de tal decisión fue justamente la aprobación del Acto Legislativo Nro. 1 de 2005, referido justamente a los regímenes pensionales especiales, porque implicaba un cambio en los parámetros de constitucionalidad, y porque también modificaba el contenido y alcance de los preceptos acusados.

Ahora bien, aunque algunas de las intervenciones hicieron referencia explícita a la reforma tributaria contenida en la Ley 1607 de 2012, tales participaciones no tienen la potencialidad de dar un curso distinto al debate planteado por el

¹⁹ M.P. Humberto Antonio Sierra Porto.

petionario, ni subsanar las dificultades originadas en la ocurrencia de hechos posteriores a la presentación de la respectiva demanda. En tal sentido, esta Corporación ha expresado que cuando las intervenciones ciudadanas se presentan en el curso de un proceso iniciado en virtud de la acción pública de inconstitucionalidad, *“el ámbito de las intervenciones ciudadanas está definido en función de los cargos presentados, tanto en cuanto a las normas demandadas, como, en principio, también a las concretas acusaciones formuladas por el actor”*, por lo que la ocurrencia de un hecho posterior a la presentación de la demanda, no pueden ser enmendado con las intervenciones.

En tales circunstancias, la Corte deberá inhibirse de emitir un pronunciamiento de fondo.

5. Recapitulación

De acuerdo con el planteamiento anterior, la Corte concluye lo siguiente:

1. El petionario demandó el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001, por considerar que al hacer depender la calificación de las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal como contribuyentes o no contribuyentes, de un hecho indeterminado e indeterminable como es la realización de actividades que integral el objeto propio de tales sujetos, lesiona los principios de legalidad y certeza tributaria, y consecuentemente, los de justicia y equidad.
2. Aunque en la Sentencia C-812 de 2009 la Corte declaró la exequibilidad del precepto demandado, como la decisión se adoptó a partir del examen de cargos distintos a los planteados en esta oportunidad, hay lugar a un nuevo examen de constitucionalidad.
3. La Corte encuentra que no hay lugar a un pronunciamiento de fondo, por cuanto la Ley 1607 de 2012, expedida con posterioridad a la presentación de la demanda, modificó el contenido del precepto acusado. En efecto, el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001 establece que las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal tienen la calidad de no contribuyentes respecto de las actividades comprendidas dentro de su objeto social; por el contrario, los artículos 47 y 186 de la referida ley señalan las actividades que pese a estar comprendidas dentro de tal objeto, dan lugar a la calificación de contribuyente. Así ocurre con la explotación económica de bienes comunes en propiedades horizontales que no tienen un uso residencial, y con la prestación del servicio de parqueadero y de estacionamiento en zonas comunes.

Teniendo en cuenta que la proposición jurídica acusada tiene hoy en día un contenido diverso al expuesto por el actor en su demanda, y que la reforma normativa modificó el precepto en los aspectos en torno a los cuales se estructuraron los cargos por la infracción de los principios de legalidad y certeza, y consecuentemente los de justicia y equidad tributaria, no es posible adelantar el examen propuesto, por lo que la

Corte deberá abstenerse de emitir un pronunciamiento de fondo.

III. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

PRIMERO.- DECLARARSE INHIBIDA para pronunciarse sobre la constitucionalidad de la expresión “*en relación con las actividades de su objeto social*” contenida en el Artículo 33 de la Ley 675 de 2001.

Notifíquese, comuníquese, cúmplase, publíquese, insértese en al Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO
Presidente

MARIA VICTORIA CALLE CORREA
Magistrada

ALBERTO ROJAS RIÓS
Magistrado

MAURICIO GONZALEZ CUERVO
Magistrado

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ
Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO
Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA
Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB
Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA
Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ
Secretaria General