Oficio Nº 020192

12-04-2005

DIAN

Ref: Consulta radicada bajo el número 17174 de 07/03/2005

En primer término, me permito informarle que conforme a lo establecido en el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y la Resolución No. 5467 del 15 de junio de 2001, este despacho es competente para absolver en sentido general y abstracto las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias cuyos impuestos administra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, razón por la cual en tal sentido se atenderá su consulta.

Mediante radicado de la referencia, consulta usted, como se manejaría la parte de facturación en el IVA, cuando se arrienda un inmueble que se utiliza una parte para bodegaje y la otra para vivienda por el mismo usuario.

Sobre el tema, este despacho se ha pronunciado mediante Concepto Unificado del Impuesto Sobre las Ventas 2003, en los siguientes términos:

DESCRIPTORES: SERVICIOS GRAVADOS AL 7% - SERVICIO DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES

1. 26 SERVICIOS DE ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES Y DE ALOJAMIENTO.

DIFERENCIAS.

El numeral 1 del artículo 468-3 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 35 de la ley 788 de 2002, dispuso que el servicio de arrendamiento de bienes inmuebles diferentes a los destinados para vivienda y de espacios para exposiciones y muestras artesanales, causa el Impuesto sobre las ventas a la tarifa del 7%, a cargo de quien recibe el servicio, es decir, del arrendatario.

Por arrendamiento de bienes inmuebles debe entenderse el contrato consensual en virtud del cual una de las partes se obliga a proporcionarle a otra el uso y goce de un inmueble, durante cierto tiempo, y ésta a pagar como contraprestación un canon determinado, contrato cuyas características y consecuencias están tipificadas legalmente. Se diferencia del contrato de comodato en que éste es gratuito y al haber remuneración por el uso del inmueble, se convertiría en contrato de arrendamiento. El comodato de inmuebles en consecuencia, no es hecho generador del impuesto sobre las ventas porque no se configuran los supuestos de Ley para que esté gravado.

Igualmente, el contrato de arrendamiento se diferencia del contrato de alojamiento u hospedaje (hostal es, hoteles, fincas, casas campestres, casas de recreo, etc.), en cuanto que necesariamente es de carácter comercial y de adhesión en sus condiciones; el pago del p respectivo es día a día y por un plazo inferior a 30 días, sin que sus renovaciones le hagan cambio naturaleza. El servicio de alojamiento caracteriza propiamente al servicio hotelero; E establecimientos en procura de brindar mejor atención a sus huéspedes, por un mismo precio o recargos al valor del alojamiento, pueden ofrecerles servicios adicionales, tales e telecomunicaciones en las habitaciones o en sitios específicos del hotel, lavandería, masajes, be turcos o saunas, parqueadero, restaurante, seguro hotelero e inclusive los alquileres de espacios, salones para la realización de eventos de diversa índole, los cuales sin embargo, deben ser grava de forma independiente con el impuesto sobre las ventas, salvo que la ley los considere como excluidos.

Tratándose de concesiones efectuadas para plazas de mercado, en las que se permite el uso espacio público teniendo como contra prestación una tasa preestablecida, no se considera como contrato de arrendamiento de inmuebles y en virtud de lo dispuesto por el artículo 10 del Decreto 1372 de 1992, no están sometidas al impuesto sobre las ventas.

La norma aludida reglamenta la exclusión del IVA cuando el Estado perciba el ingreso por prestar servicio público o por permitir el uso de un espacio público. Es decir, estos hechos u operaciones cuando son realizados directa o indirectamente por el Estado no causan IVA. Por lo que la misma norma previó que cuando el Estado opere a través de concesiones no se causa el impuesto, con finalidad de no propiciar distorsión frente a la posibilidad de las entidades públicas de actuar directamente utilizando los elementos y medios del Estado, o cuando por diversas razones, se necesario utilizar la figura de la concesión manejada por un particular, toda vez que se trata d ingresos tributarios del Estado percibidos indirectamente. Es importante tener en cuenta que la exclusión se refiere a las tasas percibidas como remuneración del contrato de concesión; el consecuencia, los servicios prestados por el particular o contratados por el concesionario con terceros, se encuentran gravados con el IVA.

La Ley señala como hechos generadores del tributo, tanto la prestación del servicio de arrendamiento comercial de inmuebles, como la del servicio de alojamiento.

Sin embargo, tratándose de arrendamientos se exceptúan del gravamen en razón de la destinación del inmueble, los contratos de arrendamiento de inmuebles que sean utilizados exclusivamente como vivienda del arrendatario o como inmuebles en que se presenten exposiciones, eventos artísticos o culturales o muestras artesanales nacionales. Cuando la destinación .sea mixta con otras actividades no exceptuadas, el beneficio se perderá.

Por otra parte, el Decreto 522 de 2003, reglamentario de la Ley 788 de 2002, dispone en el parágrafo del artículo 9° que el servicio prestado por los motel es, cualquiera sea la denominación que se dé a tales establecimientos, continúa sometido a la tarifa general del impuesto sobre las ventas.

En los contratos de arrendamiento de inmuebles, para que se genere el impuesto es indispensable que intervenga como arrendador o arrendatario un responsable del régimen común. En consecuencia, los responsables del régimen común serán los encargados de la recaudación y declaración del impuesto, sin perjuicio de que para la prestación del servicio de arrendamiento se utilice la intermediación, caso en el cual el intermediario, persona natural o jurídica, recaudará el valor del impuesto junto con los cánones de arrendamiento, cuando el impuesto se genere en cabeza del arrendador del régimen común. Si el arrendatario pertenece al régimen común del IVA Y el arrendador no está en ese régimen, el arrendatario asume el impuesto aplicando la retención en la fuente.

A partir de la vigencia de la Ley 788 de 2002, constituyen obligaciones formales adicionales para el intermediario del servicio de arrendamiento: trasladarle al responsable del régimen común prestador del servicio la totalidad del impuesto sobre las ventas generado y recaudado del arrendatario, dentro del mismo bimestre de causación del IVA; para este efecto, deberá identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para quien solicita la intermediación, así como el impuesto trasladado igualmente, deberá solicitar al mandante de la intermediación y al arrendatario, constancia de la inscripción en el régimen del impuesto sobre las ventas al que pertenecen.

Es preciso tener en cuenta que, dada la característica del régimen del IVA de ser objetivo, las entidades territoriales, las entidades sin ánimo de lucro, las cooperativas, fundaciones y demás entidades, cuando realicen operaciones gravadas como es el arrendamiento de bienes inmuebles de que trata el numeral *1°* del artículo 468-3 del Estatuto Tributario, deben cobrar el tributo y pueden estar sometidos a la retención del mismo, salvo en los casos expresamente señalados en la Ley.

En relación con las juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales, la Ley 675 de 2002 en el artículo 32 señala:

"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."

A su vez el artículo 33 de la mencionada ley establece:

"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.

...". (Subraya el Despacho)

El Estatuto Tributario en los artículos 2 y 4 prescribe que son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial. Son sinónimos para *efecto* del impuesto sobre las ventas los términos contribuyentes o responsables.

En consecuencia, las propiedades horizontales no son responsables del impuesto sobre las ventas pero sí son sujetos pasivos económicos del tributo cuando adquieran bienes o servicios que no se encuentren expresamente excluidos por la Ley.

Lo anterior en concordancia con el artículo 482 del Estatuto Tributario que señala:

" Las personas exentas por ley de otros impuestos no lo están del impuesto sobre las ventas. Las personas declaradas por ley. exentas de pagar impuestos nacionales, departamentales o municipales, no están exentas del impuesto sobre las ventas." ( negrillas fuera de texto)

Cabe anotar, que a partir del 1 de Enero de *2005,* los servicios gravados a la tarifa del 7%, quedaron gravados a la tarifa del *10,* esto de conformidad con lo señalado en el parágrafo 1 del Artículo 468-3 del Estatuto Tributario.

De acuerdo a la doctrina vigente, cuando la destinación del inmueble arrendado sea mixta, es decir se combinen actividades exceptuadas y no exceptuadas, el beneficio de la exclusión se pierde, y el IVA se causará a la tarifa del 10 %, teniendo en cuenta lo señalado en el artículo 7 del Decreto 522 de *2003.*

De otra parte le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su pagina de internet www.dian.gov.co  <http://www.dian.gov.co>. la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de Normatividad" -técnica"-, dando click en el link "Doctrina Oficina Jurídica¨.

Atentamente

JUAN ORLANDO CASTAÑEDA FERRER

Jefe División De Normativa Y Doctrina Tributaria

Oficina Jurídica