



BOLETÍN TRIBUTARIO - 050/25

ACTUALIDAD NORMATIVA - DOCTRINARIA - JURISPRUDENCIAL

I. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

1.1 LA EXPLOTACIÓN ECONÓMICA DE ZONAS COMUNES EN CONJUNTOS RESIDENCIALES GENERA COBRO DE IVA

La DIAN emitió comunicado de prensa destacando:

“La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) reitera que el alquiler de las zonas comunes por parte de las propiedades horizontales, sean estas de uso residencial, comercial o mixto, es un servicio como cualquier otro y, en consecuencia, está gravado con el impuesto sobre las ventas -IVA. De acuerdo con lo previsto en el artículo 482 del Estatuto Tributario, las personas exentas de pagar impuestos nacionales, departamentales o municipales no están exentas del impuesto sobre las ventas -IVA.

Sobre este tema, desde el año 2014 el Consejo de Estado,¹ confirmando doctrina desde expedida desde el 2006, aclaró que las propiedades horizontales son “contribuyentes del IVA por la explotación económica de sus zonas comunes, a través de la prestación del servicio de parqueadero y por la cesión de dichas zonas a favor de terceros”.

“Cuando los conjuntos alquilan parqueaderos, piscinas, salones comunales, gimnasios, bbq, u otros espacios de zonas comunes, están prestando un servicio, independiente de que quien alquile sea propietario, residente o visitante. El Estatuto Tributario establece que ese servicio que se presta está grabado con IVA y debe generarse la respectiva facturación electrónica. Cuando el uso de estas zonas comunes se dé a manera de préstamo o cuando su costo esté incluido dentro de la cuota de administración, sin que haya un cobro por concepto de alquiler, no se genera el IVA”, aseguró Gustavo Peralta Figueredo, director de Gestión Jurídica de la DIAN.

Durante 2024 la DIAN adelantó reuniones con agremiaciones y representantes legales de propiedades horizontales en diferentes regiones del país; producto de ello, y luego de diversos análisis y recopilación de evidencias, se logró la reclasificación de 1.200 conjuntos que, estando obligados a declarar

¹ Sentencia 16866 del 29 de octubre de 2014 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado

y pagar el IVA, no lo hacían. Actualmente la entidad avanza en labores de reclasificación de oficio a más de 90 copropiedades por este mismo motivo.

Es potestad de cada propiedad horizontal determinar si el uso de esas zonas comunes es un servicio que cobran a terceros o está incluido dentro del pago de administración. En caso de que se opten por alquilar estas zonas, la copropiedad debe cumplir la normatividad vigente en relación con lo previsto en cuanto al pago y declaración de IVA y la correspondiente facturación electrónica”.

1.2 PREVALIDADOR REPORTE DE CONCILIACIÓN FISCAL - AÑO GRAVABLE 2024

La DIAN mediante información divulgada en su cuenta de “X” subrayó:

“Este prevalidador deberá ser diligenciado y presentado por aquellas personas jurídicas responsables del Impuesto sobre la Renta y Complementarios cuyos ingresos brutos fiscales sean iguales o superiores a 45.000 UVT”.

La **DIAN** informa a los contribuyentes que en próximos días estará disponible el Prevalidador Reporte de Conciliación Fiscal '**Formato 2516 Anexo Formulario 110**' para el año gravable 2024.

www.dian.gov.co

1.3 TRATAMIENTO DE DATOS PERSONALES - [Concepto 279 del 27 de febrero de 2025](#)

La DIAN expidió el referido concepto resaltando:

“4. En aplicación de las disposiciones ya mencionadas, mediante la Circular [1](#) de 2019 se estableció la política de datos personales aplicable a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, en cuyo punto 6.3.



se establece que "Los titulares de datos personales tienen derecho a solicitar a la DIAN la actualización, rectificación o supresión de sus datos personales que resulte incompleta o inexacta, de acuerdo con los lineamientos definidos en la presente política."

5. Adicionalmente, señala que "Los datos personales suministrados tanto por los titulares como por los terceros en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras o cambiarias administradas por la DIAN, podrán ser objeto de tratamiento para el cumplimiento de las funciones de control y fiscalización que le han sido asignadas, sin necesidad de solicitar autorización previa, expresa e informada del titular. (...) La ausencia de autorización previa del titular relación con las funciones de carácter misional de la DIAN, no la sustraen del cumplimiento de los deberes como responsable o encargado del tratamiento, y no significa que la información personal pueda ser divulgada libremente."

6. En este sentido y en relación con su segundo interrogante, si bien la Circular 1 de 2019 reconoce el derecho de los titulares a suprimir sus datos personales, también establece en su numeral 5.10 que la DIAN, como responsable del tratamiento de datos personales, puede abstenerse de hacerlo cuando los datos hayan sido incluidos en cumplimiento de obligaciones legales, fiscales, contractuales, o relacionadas con la investigación y persecución de delitos o la actualización de sanciones administrativas. Este criterio se reafirma en el numeral 6.4, que le permite negar o limitar la supresión cuando su eliminación obstaculice dichas obligaciones o la actualización de sanciones administrativas.

7. Sin perjuicio de lo anterior, puede solicitar la actualización, rectificación o supresión de los datos que considere incompletos o inexactos a través de los mecanismos dispuestos por la entidad. Para más información sobre el procedimiento y demás disposiciones aplicables se sugiere la lectura completa de la Circular 1 de 2019, el Manual para la Protección de Datos Personales MN-IIT-0062 y la Circular 26 de 2020".

II. SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA DE BOGOTÁ (SDH)

- **IMPUESTOS; INDUSTRIA Y COMERCIO "ICA" - PREDIAL: PRÓXIMOS VENCIMIENTOS**

La SDH a través de información difundida en su página web enfatizó:

"Recuerda los próximos vencimientos:



- ReteICA bimestre 1 de 2025 (21 de marzo)
- ICA Régimen común - bimestre 1 de 2025 (4 de abril)
- Predial 2025 con descuento (25 de abril)

Consulta las fechas de pago en el siguiente enlace:

[CALENDARIO TRIBUTARIO](#)".

III. CONSEJO DE ESTADO

A continuación nos permitimos detallar las más recientes sentencias tributarias dadas a conocer por la Alta Corporación por medio del [Boletín No. 287 de febrero de 2025](#):

3.1 **LA APLICACIÓN DE LA PRESUNCIÓN POR DIFERENCIA DE INVENTARIOS EXIGE A LA ADMINISTRACIÓN ACREDITAR EL HECHO BASE DE LA PRESUNCIÓN, ESTO ES, QUE LOS INVENTARIOS DEL CONTRIBUYENTE SON MAYORES A LOS REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD, PARA LO CUAL PUEDE UTILIZAR LOS DISTINTOS MEDIOS DE PRUEBA ADMITIDOS EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA Y PROCESAL - Sentencia 28094 del 13 de febrero de 2025**

“Los actos demandados, que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta del año 2015 presentada por la actora, aplicaron la presunción por diferencia de inventarios prevista en el artículo 757 del Estatuto Tributario y, en consecuencia, previa exclusión de las mercancías en tránsito del inventario, adicionaron ingresos brutos operacionales, impusieron sanción por inexactitud y reliquidaron el saldo a pagar.

Al efecto, la Administración tomó como base el valor de los inventarios inicial y final registrado en los estados financieros y en el balance de prueba, así como el movimiento débito de la cuenta 1435 -Mercancías no fabricadas por la empresa- como valor de las compras. Con base en lo anterior, determinó el monto de la mercancía disponible, el cual afectó con los costos, para advertir una diferencia entre los inventarios determinados y los declarados.

Al estudiar la legalidad de dichos actos, la Sala precisó que es requisito indispensable para la aplicación de la presunción por diferencia de inventarios (art. 757 del E.T.), como ficción legal, que la autoridad fiscal acredite el supuesto normativo que da origen a ella, esto es, que los inventarios son superiores a los contabilizados o registrados, para lo cual debe recaudar todas



las pruebas necesarias que blinden de certeza ese hecho, de tal forma que se pueda dar plena aplicación a la presunción.

Explicó que, para ello, la Administración debe considerar la situación contable y fiscal del contribuyente, así como efectuar una constatación efectiva de los inventarios, sin que un simple cotejo contable sea suficiente para que proceda la presunción. La Sección anuló los actos acusados y levantó la sanción por inexactitud, al concluir que la DIAN no acreditó el referido supuesto normativo, dado que no desplegó una actividad probatoria suficiente para verificar o constatar materialmente la diferencia de inventarios, pese a ostentar la carga de la prueba, puesto que se limitó a tomar en forma parcial la información contable para calcular la diferencia, para lo cual aplicó, incluso, un sistema distinto (de juego de inventarios) al que llevaba el contribuyente (inventarios permanentes).

Al respecto, la Sala evidenció que la DIAN efectuó un análisis segmentado de la información contable, en la medida en que, para determinar el valor de las compras, respecto del cual la apelante adujo la existencia de una duplicidad, tuvo en cuenta únicamente el movimiento débito de la cuenta 1435, es decir que obvió el examen de los movimientos crédito de la misma cuenta, que eran fundamentales para establecer el valor de las compras y que podían explicar la alegada duplicidad de la información, en los términos reseñados en la certificación de la revisora fiscal y los documentos soporte que fueron allegados en la actuación administrativa.

Con sustento en lo anterior, la Sala estimó que el contribuyente demostró que no se encontraba en el supuesto de hecho de la presunción propuesta por la Administración, en contraste con la actividad probatoria insuficiente de la DIAN en la constatación de la diferencia de inventarios y el mencionado análisis parcial de la información contable, lo que daba lugar a la declaratoria de nulidad deprecada”.

3.2 LAS PLATAFORMAS DE COMERCIO ELECTRÓNICO (MARKETPLACE) PUEDEN DEDUCIR DE SU IMPUESTO SOBRE LA RENTA LAS COMISIONES PAGADAS POR TRANSACCIONES CON TARJETAS DE CRÉDITO Y DÉBITO - [Sentencia 28692 del 6 de febrero de 2025](#)

“En el modelo de negocio electrónico denominado «dropshipping», en el que la plataforma virtual actúa como intermediario para que terceros realicen sus ventas on line, procede la deducción de las comisiones pagadas a las entidades financieras que aceptan las tarjetas y canalizan los pagos hacia las cuentas de la plataforma, por ser esta quien, dada la naturaleza del negocio y el contrato de términos y condiciones del servicio «marketplace» suscrito con los



vendedores, asume los costos y gastos en los que incurre en la prestación del servicio de intermediación, tales como el pago de dichas comisiones, y quien declara los ingresos que remuneran integralmente tal servicio.

Al estudiar la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la DIAN modificó la declaración de corrección del impuesto sobre la renta presentada por Linio Colombia SAS por el año gravable 2016, la Sala confirmó la sentencia apelada que los anuló y, en su lugar, declaró en firme la corrección inicial de la declaración de renta y levantó las sanciones por disminución de pérdidas y por no enviar información.

Para arribar a la anterior conclusión, la Sala explicó la naturaleza del negocio «dropshipping» como una modalidad de comercio electrónico cuya característica es que un agente, que vende el producto a través de una plataforma virtual o «marketplace», lo hace a título de intermediario (mandatario) entre el comprador y el proveedor y/o fabricante, para lo cual gestiona el pago, a través de una «pasarela de pago», al tiempo que hace el recaudo de los dineros en cuentas propias y realiza todas las demás gestiones necesarias para la entrega del producto vendido - remitiéndolo al comprador o enviando la orden de compra para que el proveedor o fabricante vendedor se ocupe de ello-, todo, a cambio de una comisión o contraprestación económica que, por lo general, remunera integralmente el servicio prestado.

La venta virtual mediante el «marketplace» requiere de una «pasarela de pago», que es un servicio ofrecido por entidades del sector financiero en el cual «se autorizan pagos a negocios electrónicos (en línea), ventas en línea al detalle, negocios con presencia física y en línea simultáneamente o negocios tradicionales»; es decir, es un servicio de «pago en línea» en el marco del comercio electrónico y «es el equivalente de un terminal punto de venta (TPV) físico ubicado en la mayoría de los almacenes al detalle», que permite el pago con tarjetas de crédito y débito en datáfonos.

Las «pasarelas de pago» son de dos tipos: gateway y agregadora. En la primera, el dinero llega directamente a las cuentas del comercio que vende el producto o servicio, puesto que no hay intermediación en la venta. Este modelo requiere que el comercio tenga un relacionamiento directo con el sector financiero, por lo que las «pasarelas» son las gestoras de la operación del comercio, lo que, de paso, permite reducir costos financieros asociados a las comisiones establecidas en su entidad, al haber un ahorro de costos por intermediación. A su vez, se requiere de la afiliación al sistema financiero para ventas no presenciales por parte del comercio, lo cual puede desestimular a los pequeños emprendimientos, que, por lo general, optan por la segunda modalidad, la «pasarela agregadora», que no requiere del relacionamiento directo con el sector financiero.



De acuerdo con lo anterior, en la «pasarela de pago agregadora» existe intermediación, ya que el dinero llega directamente a las cuentas de la plataforma de pago para luego ser transferido de allí a las cuentas del comercio. Este formato permite que emprendimientos con poco relacionamiento con los bancos y reconocimiento de marca inicien fácilmente operaciones. No obstante, la intermediación puede incrementar el costo de las transacciones para el comprador y para el comercio.

De modo que la principal característica de la «pasarela de pago agregadora», es que capta y dirige la transacción hacia la entidad recaudadora (tienda virtual intermediaria o «marketplace») y cada comercio es identificado por el circuito transaccional. Por esta razón, cuando el usuario final realiza la compra recibirá en sus extractos bancarios el nombre de la «pasarela» y no el del establecimiento de comercio, como ocurre en la «pasarela gateway» Otra de las diferencias entre las pasarelas «gateway y agregadora» tiene que ver con la asignación de costos.

Como los convenios financieros son de la «pasarela de pago agregadora» cuyo titular es el intermediario, es este quien asume los costos con las entidades financieras, incluidas «las tarifas y comisiones pactadas con el sector financiero [como las comisiones por tarjetas de crédito y débito], ya que están estrechamente relacionadas con la prestación de servicios de una pasarela de pago agregadora; es decir, dichas tarifas y comisiones son parte integral de su estructura de costos», por lo que, desde el punto de vista económico, «no es una conducta habitual que el Marketplace transfiera parte de los costos incurridos en la prestación de servicios a los vendedores como un reembolso o “pass through”, ya que los mismos se encuentran contemplados dentro la estructura de determinación de la tarifa o comisión».

Así las cosas, conforme con la naturaleza del negocio «dropshipping», y del análisis fáctico y probatorio la Sala concluyó que, en el marco de tal negocio, las comisiones por compras con tarjetas de crédito y débito las asume la sociedad demandante. Al respecto señaló que el hecho de que dichas comisiones sean un componente que se debe tener en cuenta dentro del precio que Linio cobra a los vendedores o sellers por el servicio de «marketplace», no significa que por ello se deba entender que tales costos se trasladan a los vendedores, como lo interpretó la DIAN en los actos acusados, pues, toda prestación de servicios trae implícitos unos costos y gastos que se remuneran o recuperan por la vía del precio, al igual que sucede en la venta de bienes, de modo que el titular de dichas erogaciones es el prestador del servicio, en este caso, Linio, en virtud del principio asociación, que exige que a los ingresos devengados en cada periodo se deben asociar los costos y gastos en que se incurre para producirlos”.



3.3 LOS PRESUPUESTOS DE LA EXCLUSIÓN DEL IVA EN LOS SERVICIOS VINCULADOS CON EL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL Y CON LOS PLANES OBLIGATORIOS DE SALUD DEL MISMO SISTEMA, PREVISTA EN LOS ORDINALES 3 Y 8 DEL ARTÍCULO 476 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, EXIGEN UNA APLICACIÓN OBJETIVA, LO QUE IMPONE DEMOSTRAR QUE TALES SERVICIOS TIENEN UNA EFECTIVA Y DIRECTA VINCULACIÓN CON LAS PRESTACIONES PROPIAS DEL POS Y NO CON GESTIONES ADMINISTRATIVAS DEL CONTRATANTE, PARA LO CUAL NO BASTA QUE LOS SERVICIOS SE REMUNEREN CON CARGO A LOS RECURSOS DE LA UPC - [Sentencia 28102 del 30 de enero de 2025](#)

“La actora suscribió con Saludcoop EPS un contrato de prestación de servicios para la implementación de una plataforma tecnológica con el objeto de mejorar el proceso de atención a sus afiliados y de implementar sistemas de información adecuados que soportaran dicho proceso.

En los actos acusados, la DIAN modificó la declaración de corrección del 4º bimestre del Iva de 2014 que presentó la demandante, a fin de que las operaciones excluidas se gravaran a la tarifa general, al estimar que los servicios informáticos que la actora prestó no estaban comprendidos dentro de las exclusiones de los ordinales 3 y 8 del artículo 476 del ET, dado que no correspondían a prestaciones propias del POS ni se probó que se pagaron con cargo a recursos provenientes de la unidad de pago por capitación (UPC).

La Sala confirmó la sentencia apelada, que negó la nulidad de los referidos actos, al concluir que los aludidos servicios informáticos no estuvieron directa y efectiva vinculación con el cumplimiento de las prestaciones del POS para los usuarios del SGSSS afiliados a Saludcoop EPS y, en consecuencia, no estaban excluidos del IVA.

Lo anterior, de conformidad con los precedentes de la Sección sobre el alcance de los supuestos de desgravación del IVA contenidos en los mencionados ordinales 3 y 8 del artículo 476 ibídem (vigentes para la época de los hechos), en concordancia con su reglamentación contenida en los artículos 1 a 5 del Decreto 841 de 1998, en los que se puntualizó que tal exclusión tributaria exige: i) una aplicación objetiva del precepto; ii) que las actividades administrativas no cumplen la condición de tener una estrecha y directa relación con las prestaciones propias del POS, de modo que aquellas no estarían excluidas del IVA y, iii) que «lo relevante no es el pago del servicio mediante las Unidades de Pago por Capitación -UPC-, sino la relación directa y objetiva del servicio con las prestaciones propias del Plan Obligatorio de



Salud a las personas afiliadas al sistema de seguridad social en salud, pues esto es lo que corresponde a la exigencia normativa para la exclusión del IVA».

En efecto, conforme con los hechos probados, la Sala explicó que las labores implementadas por la actora con el software adquirido por Saludcoop estuvieron enfocadas a gestiones administrativas que no se encuentran beneficiadas con la desgravación del IVA, según se precisó en los precedentes de la Sección (sentencia de 04 de agosto de 2022, exp. 26340, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello), labores que tampoco demostrarían «el elemento objetivo de la exclusión, consistente en que tal provisión haya recaído efectivamente en los cubrimientos médicos recibidos por los usuarios finales del sistema de seguridad social en salud» (sentencia del 16 de noviembre de 2023, exp. 27036, CP: Wilson Ramos Girón).

Por último, consideró infundado el planteamiento de la actora en el que sostuvo que en los actos acusados la DIAN desconoció su propia doctrina contenida en el Oficio 100221330-0000004 del 03 de marzo de 2015, que supuestamente resguarda una posición de desgravación del IVA de los servicios informáticos por ella prestados, frente a lo cual aclaró que ni la posición de la Sala ni la de la doctrina oficial invocada se encuentran en esa línea, pues, respecto de los ordinales 3 y 8 del artículo 476 del ET, ambas tesis confluyen en el mismo sentido adoptado en la presente decisión”.

SÍGUENOS EN ["X"](#) (@OrozcoAsociados)

FAO

17 de marzo de 2025