

CONCEPTO N° 232 [002393]
05-04-2024
DIAN

100208192-232

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la renta
Descriptor: Deducciones
Pagos por concepto de cuotas extraordinarias o de módulo de contribución especial
Fuentes formales: Artículos [21-1](#), [105](#) y [107](#) del Estatuto Tributario. Ley 675 de 2001

Cordial saludo,

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

¿Cuál es el tratamiento tributario que debe ser otorgado en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de una sociedad que es copropietaria de un edificio de uso comercial, sometido al régimen de propiedad horizontal, respecto de las erogaciones por concepto de cuota extraordinaria o de módulo de contribución especial destinadas a la remodelación de las zonas comunes del edificio, ya sea que el pago se realice?

TESIS JURÍDICA

Los pagos efectuados por sociedades propietarias de uno o varios inmuebles sometidos al régimen de propiedad horizontal, por concepto de cuota(s) extraordinaria(s) o de módulo de contribución especial, partiendo del objetivo para el cual fueron establecidas, serán deducibles siempre que cumplan los presupuestos del [artículo 107](#) del Estatuto Tributario, correspondan a gastos devengados contablemente y sean determinados en aplicación de los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia.

FUNDAMENTACIÓN

Lo primero que se debe indicar es que las expensas o cuotas extraordinarias surgen para

ESTATUTO TRIBUTARIO DIGITAL - CETA

cubrir imprevistos, o cuando los recursos reservados en el Fondo de imprevistos no son suficientes para atender las expensas comunes de la copropiedad; será la Asamblea de Propietarios quien defina y apruebe su monto y destinación, de acuerdo con el quorum y mayorías establecidas por la ley.

Para las copropiedades la forma de contabilización de las cuotas extraordinarias dependerá del origen y destino que para las cuales fueron establecidas³, en ese sentido las erogaciones destinadas a las zonas comunes pueden tener como objetivo: cubrir el déficit generado por la atención de las expensas comunes ordinarias de la copropiedad, para financiar el mantenimiento, reparaciones mayores, mejoras, sustitución o construcción de nuevos bienes comunes.

Dichas erogaciones pueden ser destinadas a bienes inmuebles comunes esenciales o no esenciales, desafectados o no desafectados, los cuales se definen en la Ley 675 de 2001 *“Por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal”*, así:

Los **bienes comunes** corresponden a las partes del edificio o conjunto sometido al régimen de propiedad horizontal pertenecientes en proindiviso a todos los propietarios de bienes privados, que por su naturaleza o destinación permiten o facilitan la existencia, estabilidad, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular.

Los **bienes comunes esenciales** son aquellos que son indispensables para la existencia, estabilidad, conservación y seguridad del edificio o conjunto, así como los imprescindibles para el uso y disfrute de los bienes de dominio particular.

Los demás bienes que no tengan las características los bienes comunes esenciales tendrán el carácter de **bienes comunes no esenciales**.⁴

Los **bienes comunes desafectados**, son aquellos bienes comunes no esenciales que pasan a ser del dominio particular de la persona jurídica que surge como efecto de la constitución al régimen de propiedad horizontal, mediante aprobación de la Asamblea General de Copropietarios.⁵

Es decir que las erogaciones por cuota(s) extraordinaria(s) efectuadas por el copropietario de un inmueble sometido al régimen de propiedad horizontal para la remodelación de zonas comunes pueden tener objetivos de diversa índole, destinadas a su vez a bienes comunes de distintas características, así:

OBETIVO⁶

- Mantenimiento
 - Reparación
 - Adecuación
 - Mejora
 - Sustitución
- Destinado a

BIENES COMUNES

- Esenciales
- No esenciales desafectados
- No esenciales no desafectados

- Construcción

Ahora bien, si con los recursos originados de la explotación comercial o industrial de las áreas comunes o explotación de alguno o algunos de sus bienes se destinan para las mejoras de esas áreas que generan renta, es posible que puedan ser considerados como costo o deducción si cumple los requisitos previstos por la ley, entre ellos el [artículo 107](#) del Estatuto Tributario⁷.

Para el caso de la sociedad copropietaria, que incurra en las erogaciones ya mencionadas, deberá determinar de acuerdo con el objetivo que se financie y las particularidades de cada caso, si estos pagos cumplen con los requisitos generales de deducibilidad de las expensas establecidos en el [artículo 107](#) del Estatuto Tributario, desarrollados por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la Sentencia de Unificación 21329 del 26 de noviembre de 2020, así:

1. Tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta, todas las expensas realizadas por el contribuyente en desarrollo o ejecución de la actividad productora de renta. Para establecer el nexo causal entre el gasto y la actividad lucrativa, no es determinante la obtención de ingresos ni el enunciado del objeto social del sujeto pasivo.
2. Las expensas necesarias son aquellas que realiza razonablemente un contribuyente en una situación de mercado y que, real o potencialmente, permiten desarrollar, conservar o mejorar la actividad generadora de renta. La razonabilidad comercial de la erogación se puede valorar con criterios relativos a la situación financiera del contribuyente, las condiciones del mercado donde se ejecuta la actividad lucrativa, el modelo de gestión de negocios propio del contribuyente, entre otros. Salvo disposición en contrario, no son necesarios los gastos efectuados con el mero objeto del lujo, del recreo o que no estén encaminados a objetivos económicos sino al consumo particular o personal; las donaciones que no estén relacionadas con un objetivo comercial; las multas causadas por incurrir en infracciones administrativas; aquellos que representen retribución a los accionistas, socios o partícipes; entre otros.
3. La proporcionalidad corresponde al aspecto cuantitativo de la expensa a la luz de un criterio comercial. La razonabilidad comercial de la magnitud del gasto se valora conforme a la situación económica del contribuyente y el entorno de mercado en el que desarrolla su actividad productora de renta.
4. Los contribuyentes tienen la carga de poner en conocimiento de las autoridades administrativas y judiciales las circunstancias fácticas y de mercado, demostraciones y carga argumentativa, conforme a las cuales una determinada expensa guarda relación causal con su actividad productora de renta, es necesaria y proporcional con un criterio comercial y tomando en consideración lo acostumbrado en la concreta actividad productora de renta. (subrayado fuera de texto)

Finalmente, los pagos mencionados serán deducibles siempre que sean devengados contablemente conforme al [artículo 105](#) del Estatuto Tributario y en aplicación de los marcos técnicos contables a los que se remite el [artículo 21-1](#) ibídem, sin perjuicio de las demás normas legales y reglamentarias concordantes.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Orientación Técnica No. 15 - Copropiedades de Uso Residencial o Mixto (Grupo 1, 2 y 3), del 20 de octubre de 2015 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.
4. ↑ Artículo 3o. Definiciones.
5. ↑ Artículo 20. Desafectación de bienes comunes no esenciales
6. ↑ Entre otros
7. ↑ Desde la perspectiva de la propiedad horizontal para entrar a analizar si las erogaciones que se realizan sobre remodelaciones de zonas comunes del edificio realizadas con recursos provenientes de cuota extraordinarias solicitadas a los copropietarios de la propiedad horizontal, se debe analizar si los ingresos de las cuotas ordinarias o extraordinarias se encuentran sometidos al impuesto de renta y complementarios, sobre lo cual la respuesta es que no, de conformidad con la Ley 675 de 2001 y lo desarrollado en el parágrafo 1 del artículo 1.2.1.3.2.1. del Decreto 1625 de 2016. Por consiguiente, todas aquellas erogaciones costos, deducciones (entre ellas depreciación por inversiones), que se realicen con recursos de las cuotas no tendrá efecto en la determinación de la renta.