



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA  
SECCIÓN CUARTA  
- SUBSECCIÓN "B"-**

Bogotá, D.C., primero (1°) de febrero de dos mil dieciocho (2018)

**Magistrado Ponente: Dr. JOSÉ ANTONIO MOLINA TORRES**

**EXPEDIENTE: 11001 33 37 043 2016 00024 01**  
**DEMANDANTE: CONSTRUCTORA LA SEVILLANA SAS - EN LIQUIDACIÓN-**  
**DEMANDADO: DIAN**  
**ASUNTO: DEVOLUCIÓN DE IVA BIMESTRE 1° DE 2013**

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

---

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia de 23 de febrero de 2017, proferida por el Juzgado 43 Administrativo del Circuito de Bogotá, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda promovida por **CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS EN LIQUIDACIÓN** contra la Resolución nro. 608-2888 del 18 de junio de 2014, y su confirmatoria la Resolución nro. 6387 del 7 de julio de 2015, por medio de las cuales la DIAN le resolvió la solicitud de devolución y/o compensación del IVA respecto del primer bimestre del año gravable 2013.

**DECLARACIONES Y CONDENAS**

La sociedad demandante formuló las siguientes pretensiones:

1. Que se declare la nulidad total de Resolución No. 608-2888 del 18 de junio de 2014, mediante la cual se resuelve una solicitud de devolución y/o compensación, emitida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá.
2. Que se declare la nulidad total de la No. 006387 del 7 de julio de 2015, que resuelve un recurso de reconsideración y emitida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.
3. Que como consecuencia de la declaratoria anterior y a título de restablecimiento del derecho se disponga la devolución y/o compensación de la totalidad de las sumas rechazadas, conforme lo solicitado, mediante radicado 2632 del 11 de abril de 2014.

**HECHOS**

Los supuestos fácticos de la demanda se resumen así:

1. El 11 de abril de 2014, CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS radicó solicitud de devolución y/o compensación del impuesto de IVA del primer bimestre del año gravable 2013 por valor de \$230.731.200, generado por la compra de materiales para construcción de vivienda de interés social (VIS).

2. Mediante resolución nro. 608 – 2888 de 18 de junio de 2014, la DIAN dispuso devolver \$124.068.565, mediante TIDIS y rechazó la devolución de los restantes \$79.662.635.

3. La sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración contra la mencionada resolución, el cual fue resuelto en forma negativa al recurrente por la Resolución nro. 6387 del 7 de julio de 2015.

## **NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN**

### **CONSTITUCIONALES**

- Artículos 29, 95 y 363 de la Constitución Política.

### **LEGALES**

- Artículo 850 del Estatuto Tributario.
- Artículo 1º del Decreto 2924 de 2013.

#### **1. Violación del debido proceso (art. 29 de la Constitución Política)**

Adujo que la DIAN desconoció a la actora el debido proceso por cuanto hizo una indebida valoración de los elementos probatorios que sin duda afecta las formas que deben observarse para obtener la devolución del impuesto solicitado.

#### **2. Violación del artículo 850 del ET, por negar el derecho a la devolución y/o compensación del IVA**

Dijo que no solo se vulneró el derecho a recibir oportunamente la devolución, sino que además se desconoció una situación jurídica ya consolidada que surge a partir de la compra de materiales para la construcción de vivienda de interés social o prioritaria.

#### **3. Violación del artículo 1 del decreto 2924 del 2013**

Expuso que este artículo se violó porque la DIAN buscar darle una interpretación acomodada a su Concepto nro. 11722 de 11 de febrero de 2000, debido a que este no se refiere a vivienda de interés social, sino únicamente a los elementos esenciales para vivienda tradicional, y por lo mismo no resulta aplicable.

Afirmó que con el fin de promover la construcción de este tipo de vivienda dirigida a personas con menor capacidad adquisitiva, el legislador incentivó a los constructores para que generaran este tipo de proyectos VIS, que además de contar con la instalación de servicios públicos y ductos necesarios para un punto de conexión al servicio de internet, también deben contar con ducha, sanitario, lavamanos, lavadero, cocina, lavaplatos, puertas, ventanas y vidrios.

Consideró que el querer de la norma es que la VIS esté en condiciones de habitabilidad desde el comienzo, es decir, que el ciudadano que acceda a un inmueble de este tipo no lo reciba en obra negra; por consiguiente, los elementos eléctricos del predio no pueden ser considerados como algo adicional al mismo, sino como parte esencial del bien.

De otra parte, expresó que los ascensores se consideran parte de la propiedad horizontal de conformidad con la Licencia de Construcción nro. 11-4-1505 de 5 de agosto de 2011 de la Curaduría Urbana no. 4, en concordancia con el artículo 19 de la Ley 675 de 2001, por lo cual, estos bienes no pueden considerarse suntuarios, puesto que la norma urbanística exige que las edificaciones con altura superior a seis pisos deben contar con ascensores, so pena de no emitir la respectiva licencia de construcción.

Puntualizó que el sentido del artículo 850 del ET es ampliar la devolución del IVA a los materiales utilizados en la construcción de bienes comunes y que en el caso de los ascensores, su finalidad es la de dar un servicio adecuado a todos los copropietarios.

Concluyó que los requisitos para la procedencia del IVA fueron acreditados con las respectivas facturas.

## II. ENTIDAD DEMANDADA

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con base en las siguientes consideraciones:

#### 1. Vulneración del debido proceso

Señaló que para que proceda la devolución del IVA por compra de materiales de construcción para vivienda VIS (art. 850 parágrafo 2º del ET) debe acreditarse el cumplimiento de la totalidad de los requisitos previstos en el artículo 617 del ET, referentes a la factura de venta, ya que por tratarse de un beneficio fiscal su interpretación es restrictiva.

Agregó que además de la exigencia de la factura con el lleno de los requisitos, la misma debe ser idónea en el sentido de que debe especificar de manera inequívoca los bienes a fin de poder calificarlos como «*materiales de construcción*», lo cual, como no se acreditó, impide acceder al beneficio reclamado por la actora.

#### 2. Debida motivación del acto administrativo

Estimó que el hecho de que la Administración no hubiera acogido la interpretación hecha por la sociedad demandante de manera alguna significa una falta o falsa motivación de los actos demandados, que, por demás, estuvieron debidamente motivados.

Expuso que no existe prueba a favor de la actora que permita demostrar que los bienes comprados sobre los que reclama la devolución de IVA puedan ser considerados como materiales de construcción para vivienda (VIS); por tanto, no acreditó el requisito previsto en el literal f del artículo 617 del ET, correspondiente a la «*descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados*».

Argumentó que no es un capricho de la DIAN negar la devolución del IVA, pues los elementos definidos en la descripción de la factura no configuran materiales de construcción, situación esta que el contribuyente no logró demostrar.

Respecto de la interpretación hecha por la demandante en relación con la constitución de propiedad horizontal con los elementos eléctricos y ascensores, dijo que la sociedad actora dio una interpretación errónea en atención a que la Ley 675 de 2001 abordó el tema relacionado con los impuestos generados bajo el régimen de propiedad horizontal y no de los bienes individualmente considerados, máxime cuando la norma regula exclusivamente la obligación del recaudo del IVA cuando las propiedad horizontal arrienda o ejerce actividad mercantil en áreas comunes de los copropietarios.

### SENTENCIA PRIMERA INSTANCIA

Mediante sentencia 23 de febrero 2017, el Juzgado Cuarenta y Tres (43) Administrativo de Oralidad de Bogotá declaró la nulidad parcial de los actos demandados. Al efecto dispuso:

**PRIMERO.- SE DECLARA LA NULIDAD PARCIAL** de la *resolución de devolución y/o compensación No. 608-2888 del 18 de junio de 2014* (...) mediante las cuales se niega parcialmente una solicitud de devolución y/o compensación por el impuesto sobre las ventas

del 1º bimestre de 2013; por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO.- A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se declara que la sociedad CONSTRUCTORA OBREVAL S.A.S EN LIQUIDACIÓN (sic), tiene derecho a la devolución y/o compensación del saldo a favor del originado en el impuesto de IVA del año gravable 2013, periodo 1, en relación con la cuantía del IVA de la factura I0427 del 5 de marzo de 2012, que obra a folios 255 a 314 del cuaderno de antecedentes administrativos, y por tanto se ordena a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a **devolver y/o compensar** (según sea el caso) la suma de TREINTA Y OCHO MILLONES OCHOCIENTOS OCHENTA MIL PESOS M/cte (\$38'880.000), por concepto de devolución de IVA del primer (1) bimestre del 2013.

**TERCERO.- No se condena en costas (...)**

(...)

Las consideraciones fueron las siguientes:

Manifestó que el artículo 1º del Decreto 2924 de 2013 en concordancia con el párrafo 2º del artículo 850 del ET, dispuso que no solo la compra de materiales de construcción esenciales para la cimentación y/o para erigir una vivienda de intereses social da lugar a la devolución de IVA, pues también hay lugar a este beneficio por la compra de materiales que dan acceso real a una vivienda digna, como los ascensores, así como los que dan habitabilidad a la vivienda, tales como la instalación de los servicios públicos, los ductos para la conexión a internet, muebles sanitarios como duchas, retretes y lavamanos, cocina, lavaplatos, lavaderos, puertas, ventanas y vidrios.

Dijo que no obstante, como lo puso de presente la entidad demandada, hay elementos pagados por la sociedad demandante referentes al suministro de materiales eléctricos para instalación, como paquetes de viruta, escobas, uniformes, botas, etc., que no pueden ser objeto del beneficio vertido en el artículo 850 párrafo 2º del ET, dado que no son necesarios para la construcción de Viviendas VIS o VIP. Por tanto, en este sentido la decisión de la Administración de negar la devolución de IVA está ajustada a la legalidad.

Sin embargo, consideró que es contraria a derecho la decisión negativa de la DIAN de reconocer la devolución del IVA por \$38.880.000 por la compra de cuatro ascensores marca HOSTING con destino al proyecto conjunto residencial Sevillana Parque 2 PH Torre 2-3 detallado en la factura de venta nro. I0427 de 5 de marzo de 2012; ello, porque de conformidad con el párrafo 4º del artículo 1º del Decreto 2924 de 2013 y los artículos 1º y 3º de la Ley 675 de 2001, dichos ascensores que tienen la naturaleza de bienes comunes dentro la propiedad horizontal, son parte estructural del edificio dado que permiten necesariamente el funcionamiento, uso, goce y explotación de cada una de las unidades VIS contenidas en el mencionado proyecto residencial; por consiguiente, el *a quo* ordenó la devoción de dicha suma.

### RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la **parte demandante** apeló la sentencia de primera instancia en los siguientes términos:

Dijo que la sociedad actora acepta la decisión del *a quo* en cuanto a que la compra de «paquetes de viruta, escobas, uniformes, botas de caucho, overoles, cascos, capas impermeables, herramientas de construcción como manómetros, tramos de guaya y brocas» no causa la devolución del IVA, pues estos materiales no son necesarios en la construcción de VIS, aunque sean requeridos por los trabajadores para cumplir esa labor, pero que en todo caso, el juez de primera instancia dejó por fuera del beneficio tributario los materiales eléctricos utilizados en las instalaciones eléctricas y acometidas que de conformidad con el artículo 1 del Decreto 2924 de 2013, sí son necesarios en la construcción de viviendas de interés social o prioritario, pues garantizan la habitabilidad de las mismas.

Por lo anterior, solicitó al Tribunal que se reconozca la devolución por la compra de estos bienes, los cuales están soportados debidamente con sus facturas.

El apoderado de la **DIAN** apeló con base en los siguientes argumentos:

Alegó que no se cumplen los presupuestos fácticos ni normativos que permitan acceder a las reclamaciones del demandante debido a que los bienes sobre los que la sociedad actora pretende hacer recaer el beneficio no encuadran dentro de la definición «*materiales de construcción*» necesarios en la construcción de VIS, ya que corresponden a elementos muebles que no han sido definidos por el legislador en el concepto enunciado.

Aseveró que la sentencia apelada dio un alcance analógico y amplio al concepto de materiales de construcción que conlleva a que los demás conceptos solicitados por la demandante también deban ser objeto del beneficio tributario.

Expuso que el beneficio fiscal se encuentra en normas de orden público y describe bienes taxativos, por lo cual no puede extenderse a la compra a otros bienes; además, la funcionalidad de la vivienda de interés social no ha sido contemplada por el legislador como «*materiales de construcción*», y mucho menos en el régimen de propiedad horizontal.

Añadió que los ascensores no constituyen elementos necesarios para la construcción de VIS o VIP y que la sentencia no hizo un análisis exhaustivo e interpretativo de la norma, más bien la interpretación dada en la sentencia a este tipo de bienes corresponde a un criterio subjetivo y caprichoso del juez de primera instancia.

Adujo que las normas que establecen beneficios tributarios son de interpretación restrictiva y que lo atinente al término materiales de construcción corresponde a aquellos necesarios para levantar la vivienda, tales como «*ladrillos, cementos, tejas, hierro, etc.*».

Concluyó que los ascensores son complementarios para que la unidad de vivienda adquiera carácter de habitabilidad, no son susceptibles del beneficio fiscal de devolución del IVA, pues deben ser incorporados contablemente como gastos y/o costos por lo que resulta procedente su deducción.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **parte demandante** no alegó de conclusión.

La **DIAN** reiteró en términos generales lo dicho en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** solicitó acoger los argumentos de la apelación de la sociedad demandante, con base en lo siguiente:

Manifestó que el párrafo 2º del artículo 850 del ET, fue reglamentado por el Decreto 2924 de 2013, el cual en su artículo 1º definió la vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, y dispuso que si dichas viviendas se constituyen en propiedad horizontal en los términos de la Ley 675 de 2001, a los materiales utilizados en la construcción de áreas comunes se les aplica la devolución de IVA. Situación esta que da lugar a que los materiales utilizados en la construcción de bienes comunes sean susceptibles de devolución del IVA, razón por la cual, es procedente la devolución del IVA en relación a los ascensores y los materiales eléctricos.

Resaltó que contrario a lo sostenido por la DIAN, en ninguna de las normas que regulan la materia se determina que por materiales de construcción se deben entender los referidos a «*materia prima*» para levantar la VIS o VIP, por lo que bajo el principio de interpretación jurídica, según el cual, donde la norma no distingue no le corresponde hacerlo al intérprete,

los bienes muebles corporales comprados para la construcción de este tipo de vivienda da lugar a la devolución y/o compensación del IVA.

## CONSIDERACIONES

### 1. El Caso Concreto

Se trata de examinar la legalidad de la sentencia de 23 de febrero de 2017, por la cual el Juzgado 43 Administrativo del Circuito de Bogotá accedió parcialmente a las pretensiones de nulidad formuladas por la CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS -EN LIQUIDACIÓN- contra la Resolución nro. 608-2888 del 18 de junio de 2014 y la Resolución nro. 6387 del 7 de julio de 2015, por medio de las cuales la DIAN le rechazó la solicitud de devolución y/o compensación del IVA respecto del primer bimestre del año gravable 2013.

### 2. Régimen Jurídico

El artículo 850 del ET, modificado por el artículo 66 de la Ley 1607 de 2012<sup>1</sup> establece lo siguiente:

**ARTICULO 850. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR.** Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

[...]

**PARÁGRAFO 2o.** <Parágrafo modificado por el artículo 66 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Tendrán derecho a la devolución o compensación del impuesto al valor agregado, IVA, pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y prioritaria, los constructores que los desarrollen.

La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo, tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda el valor máximo de la vivienda de interés social, de acuerdo con las normas vigentes. El Gobierno Nacional reglamentará las condiciones de la devolución o compensación a que hace referencia el presente artículo.

La DIAN podrá solicitar en los casos que considere necesario, los soportes que demuestren el pago del IVA en la construcción de las viviendas.

El artículo 1º del Decreto 2924 de 2013 prevé:

**Artículo 1.** Vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria que da derecho a devolución o compensación del impuesto sobre las ventas por la adquisición de materiales de construcción. Para efectos de la devolución o compensación del impuesto sobre las ventas, IVA, de que trata el parágrafo 2º del artículo 850 del Estatuto Tributario, se considera vivienda de interés social a la unidad habitacional que cumple con los estándares de calidad en diseño urbanístico arquitectónico y de construcción y cuyo valor, de acuerdo con la escritura de venta no exceda de ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smlmv) y vivienda de interés social

<sup>1</sup> Norma vigente para cuando se presentó la declaración IVA del bimestre 1º de 2013, que dio origen a la solicitud de devolución y/o compensación cuyos actos que la decidieron son objeto demanda en el presente proceso.

prioritaria a la unidad habitacional que además de cumplir con las características enunciadas, su valor no exceda de setenta salarios mínimos legales mensuales vigentes (70smlmv).

El impuesto sobre las ventas (IVA) pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria dará derecho a devolución o compensación, a los constructores que la desarrollen independientemente de la forma contractual a partir de la cual ejecutaron el proyecto.

**Parágrafo 1.** Se entiende que cada solución de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, además de los servicios públicos instalados y de los ductos necesarios para un punto de conexión al servicio de internet, también contará con ducha, sanitario, lavamanos, lavadero, cocina, lavaplatos, puertas, ventanas y vidrios. De igual forma son parte integral de la vivienda las obras de urbanismo ejecutadas por el constructor para garantizar la habitabilidad de las viviendas en los proyectos de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria. El precio total de la vivienda, así descrito, no podrá exceder el precio máximo señalado en este artículo.

**Parágrafo 2.** Lo establecido en este decreto aplicará de igual forma para el tipo de vivienda de interés social que se defina de acuerdo con lo establecido en el parágrafo 2 del artículo 117 de la Ley 1450 de 2011 o aquella que lo reglamente, adicione o modifique.

**Parágrafo 3.** Lo establecido en este decreto aplicará de igual forma- para las viviendas de interés prioritario - VIP de que trata el decreto 2490 de 2012 o la norma que lo modifique, adicione o sustituya.

**Parágrafo 4.** Cuando las soluciones de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria se constituyan como propiedad horizontal según lo definido en la Ley 675 de 2001 o la norma que la modifique o sustituya, a los materiales utilizados en la construcción de bienes comunes se les aplicará la devolución de que trata el presente decreto.

En todo caso no procederá la devolución para los materiales de construcción utilizados en propiedad horizontal cuyo uso o destino final sea diferente a vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria beneficiaria de este tratamiento.

El artículo 91 de la Ley 388 de 1997 dispone:

**ARTICULO 91. CONCEPTO DE VIVIENDA DE INTERES SOCIAL.** Se entiende por viviendas de interés social aquellas que se desarrollen para garantizar el derecho a la vivienda de los hogares de menores ingresos.

(...)

El artículo 2 del Decreto 2924 de 2013 establece:

**Artículo 2.- Requisitos de la contabilidad.** Los constructores de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, deberán cumplir con los siguientes requisitos:  
[...]

**Parágrafo 1.** Para los efectos contemplados en este decreto, se consideran materiales de construcción todos aquellos bienes corporales muebles utilizados directamente en la construcción del proyecto de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 1 del presente decreto.

[...]

El artículo 2 del Decreto 2190 de 2009 prescribe:

**Artículo 2°. Definiciones.** Para los efectos del presente decreto se adoptan las siguientes definiciones:

**2.1 Vivienda de Interés Social (VIS).** Es aquella que reúne los elementos que aseguran su habitabilidad, estándares de calidad en diseño urbanístico, arquitectónico y de construcción cuyo valor máximo es de ciento treinta y cinco salarios mínimos legales mensuales vigentes (135 smlm).

(...)

### 3. Acervo Probatorio

3.1 Resolución nro. 608- 2888 de 18 de junio de 2014, mediante la cual la DIAN resolvió devolver a la actora \$124.068.565 y rechazar la devolución de \$79.662.635, referentes al saldo a favor registrado en la declaración de IVA del primer bimestre del año gravable 2013 (fol. 14 a 15).

3.2 Resolución nro. 006387 de 7 de julio de 2015 que modificó en reconsideración el anterior acto en el sentido de señalar que la suma rechazada corresponde a \$71.158.517 (fls. 16-21).

3.3 Resolución No. 11-4-1502 del 5 de Agosto de 2011 de la Curadora Urbana No. 4 de Bogotá «*por medio de la cual se aprueban los Planos de Alinderamiento y el Cuadro de Áreas para el sometimiento al Régimen de Propiedad Horizontal del CONJUNTO RESIDENCIAL SEVILLANA DEL PARQUE 2 ubicado en la Carrera 72G No 42B-87 Sur Manzana ÚNICA lote 1, Urbanización RENANIA II ETAPA, alcaldía local de Kennedy, Bogotá D.C.*» (fls. 25-26 cuad. 1).

3.4 Resolución 09-04-1640 de 5 de noviembre de 2009, de la Curadora Urbana No. 4 de Bogotá «*por la cual se concede Modificación de Licencia (...)*» (fls. 27 a 34 cuad. 1).

3.5 Fotografía del proyecto (fl. 35 cuad. 1).

3.6. Facturas de compra (fols. 222-258 cuad. 1).

### 4. Análisis de la Sala

La discusión tiene como propósito determinar si los materiales eléctricos y ascensores comprados por la CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS -EN LIQUIDACIÓN- con destino al proyecto «*Conjunto Residencial Sevillana Parque 2 PH*» constituido en propiedad horizontal, pueden considerarse como «*materiales para la construcción de Vivienda de Interés Social y prioritaria, para estratos 1, 2 y 3*» de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 850 del ET, y por tanto, si hay lugar a la devolución del IVA por dicha compra en los términos definidos por la referida norma.

La vivienda de interés social (VIS), responde a los principios del Estado social de derecho en que se funda la República de Colombia, la cual tiene como una de sus finalidades el facilitar a aquellos ciudadanos que no cuenten con los recursos necesarios el acceso a una vivienda digna en los términos del artículo 51 de la Constitución Política<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> **ARTICULO 51.** Todos los colombianos tienen derecho a vivienda digna. El Estado fijará las condiciones necesarias para hacer efectivo este derecho y promoverá planes de vivienda de interés social, sistemas adecuados de financiación a largo plazo y formas asociativas de ejecución de estos programas de vivienda.

La VIS está definida en el artículo 1º de la Ley 388 de 1997, así: *«se entiende por viviendas de interés social aquellas que se desarrollen para garantizar el derecho a la vivienda de los hogares de menores ingresos»*, definición que no ha variado desde ese año.

De manera complementaria el artículo 2 del Decreto 2190 de 2009 *«Por el cual se reglamentan parcialmente las Leyes 49 de 1990, 3ª de 1991, 388 de 1997, 546 de 1999, 789 de 2002 y 1151 de 2007 en relación con el Subsidio Familiar de Vivienda de Interés Social en dinero para áreas urbanas»* define la vivienda de interés social como *«aquella que reúne los elementos que aseguran su habitabilidad, estándares de calidad en diseño urbanístico, arquitectónico y de construcción cuyo valor máximo es de ciento treinta y cinco salarios mínimos legales mensuales vigentes (135 smlm)»*, en tanto que la vivienda de interés prioritaria es definida por la misma norma como *«aquella vivienda de interés social cuyo valor máximo es de setenta salarios mínimos legales mensuales vigentes (70 smlm)»*.

En concordancia con lo anterior, el artículo 1º de Decreto 2924 de 2013 *«Por el cual se reglamenta el procedimiento para el trámite de las solicitudes de devolución o compensación del impuesto sobre las ventas en materiales de construcción utilizados en vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria de que trata el parágrafo 2 del artículo 850 del Estatuto Tributario»* determina como vivienda de interés social *«la unidad habitacional que cumple con los estándares de calidad en diseño urbanístico arquitectónico y de construcción y cuyo valor, de acuerdo con la escritura de venta no exceda de ciento treinta y cinco salarios mínimos legales mensuales vigentes (135 smlmv)»* y la vivienda de interés social prioritaria como *«la unidad habitacional que además de cumplir con las características enunciadas, su valor no exceda de setenta salarios mínimos legales mensuales vigentes (70smlmv)»*.

Como puede apreciarse, una de las condiciones para que una vivienda se caracterice como de interés social o prioritario, es la habitabilidad, es decir, que desde el momento en que sea enajenada esta pueda ser habitada de manera inmediata, y según el artículo 2.1 del Decreto 2190 de 2009, para acceder a los subsidios para el acceso a vivienda VIS o VIP, las soluciones de vivienda deben garantizar dicha condición.

En ese contexto, la preceptiva rectora ha querido dotar con un carácter excepcional a este tipo de vivienda, no solo por sus características propias, sino también desde el punto de vista tributario y del incentivo al sector constructor.

Cabe registrar que el artículo 49<sup>3</sup> de la Ley 223 de 1995 previó la necesidad de otorgar a los constructores de este tipo de vivienda el derecho a solicitar la devolución y/o compensación del IVA pagado por la compra de los materiales utilizados en su construcción.

A su vez, el artículo 49 de la Ley 633 de 2000 dispuso que *«La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda los ciento treinta y cinco (135) salarios mínimos legales de acuerdo a la reglamentación que para el efecto expida el Gobierno Nacional»*, porcentaje que se ha mantenido hasta el momento.

El trámite de las devoluciones del IVA a que hace referencia el parágrafo 2º del artículo 850 del ET fue reglamentado por el Decreto 2924 de 2013, el cual en su artículo 1º dispuso que el IVA pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria dará a los constructores el derecho a su devolución y/o compensación.

<sup>3</sup> **ARTÍCULO 49. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR.** El artículo 850 del Estatuto Tributario quedará así:

**"ARTÍCULO 850. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR.** (...).

"Tendrán derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales de construcción para vivienda de interés social, las entidades cuyos planes estén debidamente aprobados por el Inurbe, o por quien este organismo delegue. También tendrán derecho a la devolución aquí prevista, las cooperativas, organizaciones no gubernamentales y otras entidades sin ánimo de lucro, que realicen planes de autoconstrucción, previamente aprobados por el Inurbe, o su delegado.

Expediente 11001 33 37 043 2016 00024 01  
 CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS -EN LIQUIDACIÓN- VS. DIAN  
 DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN IVA 1° PERIODO 2013

Igualmente la citada norma dispuso que se entiende que cada solución de VIS o VIP, además de los servicios públicos instalados y de los ductos necesarios para un punto de conexión al servicio de internet, también contarán con ducha, sanitario, lavamanos, lavadero, cocina, lavaplatos, puertas, ventanas y vidrios. Asimismo previó que son parte integral de la vivienda las obras de urbanismo ejecutadas por el constructor para garantizar la habitabilidad de tales viviendas.

El mismo tratamiento debe dársele a los materiales de construcción usados en las áreas comunes, pues el parágrafo 4° del artículo 1° del citado decreto reglamentario es claro en señalar que *«cuando las soluciones de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria se constituyan como propiedad horizontal según lo definido en la Ley 675 de 2001 o la norma que la modifique o sustituya, a los materiales utilizados en la construcción de bienes comunes se les aplicará la devolución de que trata el presente decreto. En todo caso no procederá la devolución para los materiales de construcción utilizados en propiedad horizontal cuyo uso o destino final sea diferente a vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria beneficiaria de este tratamiento»*:

Según el parágrafo 1° del artículo 2° del citado decreto son materiales de construcción *«todos aquellos bienes corporales muebles utilizados directamente en la construcción del proyecto de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 1 del presente decreto»*.

Con arreglo a lo anterior, contrario a lo señalado por la DIAN los materiales de construcción no se limitan a los elementos necesarios al momento de cimentar y levantar la unidad VIS, sino que comprende todos aquellos materiales que se tengan como necesarios para que la vivienda cumpla con las características a que hace referencia artículo 1° del decreto comentado, incluida su habitabilidad.

A juicio de la Sala y como lo entendió el *a quo*, en el caso concreto el concepto de materiales de construcción comprende también a los ascensores, pues se enmarcan en la naturaleza de uso común y sirven para garantizar la habitabilidad de la VIS. Al respecto ha de tenerse en cuenta que de acuerdo con la Licencia de Urbanismo nro. 09-4-1640 de 5 de noviembre de 2009 el proyecto *«Conjunto Residencial Sevillana Parque 2 PH»* consta de dos bloques con una altura de 17 pisos, lo que implica que los ascensores constituyan bienes necesarios en la construcción de las VIS del mencionado proyecto. Desde luego que son parte estructural de los edificios en la medida en que permiten el funcionamiento, uso, goce y explotación de cada una de las unidades VIS en ellos contenidas.

En el mismo concepto quedan comprendidos los materiales eléctricos, dado que son necesarios para garantizar la habitabilidad de las VIS y VIP, como que son bienes indispensables para dotar a las soluciones de vivienda y bienes comunes del servicio público de energía, que correlativamente garantiza el acceso a otros servicios como internet, televisión, etc., así como la iluminación de las áreas privadas y comunes.

Con arreglo a lo anterior es procedente la devolución y/o compensación de \$43.200.000 correspondiente al IVA pagado por la actora en la compra de cuatro ascensores marca HOSTING, el cual se encuentra respaldado en las facturas nros. I-0427 e I0626 expedidas por ESTILO Y ENERGÍA S.A. Dicha compra ascendió a \$270.000.000 (fols. 249 y 255 cuad. 1).

De otra parte, teniendo en cuenta que además de los ascensores la actora solo pide la devolución del IVA por compra de materiales eléctricos, conforme a las razones expuestas solo se reconocerá la devolución y/o compensación del IVA por la adquisición de estos bienes, contenidos en las siguientes facturas:

FACTURA NRO.	VALOR DEL BIEN	+ IVA PAGADO	FOLIOS
P-0002580	\$25.423.856	\$4.067.817	242 cuad. 1

Expediente 11001 33 37 043 2016 00024 01  
 CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS -EN LIQUIDACIÓN- VS. DIAN  
 DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN IVA 1º PERIODO 2013

P-0002867	\$5.954.301	\$952.688	245 cuad. 1
P-0002826	\$21.552.262	\$3.448.362	246 cuad. 1
P-0002525	\$31.779.820	\$5.084.771	248 cuad. 1
P-0002353	\$3.332.570	\$523.211	250 cuad. 1
P-0002229	\$4.998.854	\$799.817	253 cuad. 1
P-0002178	\$19.995.418	\$3.199.267	254 cuad. 1
P-0001669	\$4.984.304	\$797.489	256 cuad. 1
P-0001458	\$19.722.628	\$3.155.620	257 cuad. 1
<b>TOTAL</b>	<b>\$137.744.013</b>	<b>\$22.029.042</b>	

De acuerdo con el anterior cuadro, es procedente la devolución y/o compensación de **\$22.029.042** correspondiente al IVA generado por la compra de materiales eléctricos con destino al proyecto VIS «*Conjunto Residencial Sevillana Parque 2 PH*».

Cabe precisar que la devolución del IVA por la compra de los anteriores materiales resulta procedente porque las facturas que la respaldan cumplen con los requisitos señalados en el artículo 617 del ET, en especial el contenido el literal f) de dicha norma referente a la «*descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados*», pues respecto de las demás facturas aportadas ese requisito no se cumplió.

En consecuencia, se confirma la sentencia apelada en cuanto a la nulidad parcial de los actos demandados, pero se modifica el restablecimiento del derecho para ordenar la devolución de **\$65.229.042** correspondiente a la sumatoria del IVA pagado por la sociedad demandante por la compra de ascensores (**\$43.200.000**) y por la compra de materiales eléctricos (**\$22.029.042**), los cuales, se reitera, tienen la condición de «*materiales de construcción*» conforme a las razones expuestas.

Finalmente, por encontrarlo procedente la Sala aceptará el impedimento manifestado por la doctora LINA ÁNGELA MARÍA CIFUENTES CRUZ en la sesión de la fecha, quien se halla incurso en la causal prevista en el numeral 2 del artículo del Código General del Proceso<sup>4</sup>.

***En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta – Subsección «B», administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,***

**FALLA:**

1. Se **ACEPTA** el impedimento manifestado por la doctora LINA ÁNGELA MARÍA CIFUENTES CRUZ para conocer del presente asunto. En consecuencia se aparta de su conocimiento.

2. **MODIFÍCASE** la sentencia de 23 de febrero de 2017 proferida por el Juzgado Cuarenta y Tres (43) Administrativo de oralidad del Círculo judicial de Bogotá, la cual queda así:

**PRIMERO: DECLÁRASE** la nulidad parcial de la Resolución nro. 608-2888 del 18 de junio de 2014, y su confirmatoria la Resolución nro. 6387 del 7 de julio de 2015, por medio de las cuales la DIAN resolvió la solicitud de devolución y/o compensación del IVA respecto del primer bimestre del año gravable 2013, radicada por CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS - EN LIQUIDACIÓN-.

**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho **ORDENÁSE** a la DIAN la devolución y/o compensación de **\$65.229.042** correspondiente al IVA pagado por la CONSTRUCTORA

<sup>4</sup> **Artículo 141. Causales de recusación.** Son causales de recusación las siguientes: (...)

2. Haber conocido del proceso o realizado cualquier actuación en instancia anterior, el juez, su cónyuge, compañero permanente o algunos de sus parientes indicados en el numeral precedente.

Expediente 11001 33 37 043 2016 00024 01  
CONSTRUCTORA SEVILLANA SAS -EN LIQUIDACIÓN- VS. DIAN  
DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN IVA 1º PERIODO 2013

SEVILLANA SAS -EN LIQUIDACIÓN- durante el primer bimestre del año gravable 2013 por la compra de materiales de construcción con destino al proyecto VIS «*Conjunto Residencial Sevillana Parque 2 PH*».

**TERCERO:** En lo demás se confirma la sentencia apelada.

**CUARTO:** Cópiese, notifíquese, comuníquese y una vez ejecutoriada esta providencia remítase el expediente al Juzgado de origen. Cúmplase.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

**Aprobado según consta en acta de la fecha.**

**JOSÉ ANTONIO MOLINA TORRES**  
Magistrado

(IMPEDIDA)  
**LINA ÁNGELA MARÍA CIFUENTES CRUZ**  
Magistrada

**CARMEN AMPARO PONCE DELGADO**  
Magistrada