



PROPIEDAD HORIZONTAL COMO PERSONA JURÍDICA - Alcance / PROPIEDAD HORIZONTAL - Objeto / PERSONA JURÍDICA ORIGINADA EN LA CONSTITUCIÓN DE LA PROPIEDAD HORIZONTAL - Naturaleza jurídica / PERSONA JURÍDICA ORIGINADA EN LA CONSTITUCIÓN DE LA PROPIEDAD HORIZONTAL - Objeto social / PERSONA JURÍDICA ORIGINADA EN LA CONSTITUCIÓN DE LA PROPIEDAD HORIZONTAL DE USO RESIDENCIAL - Régimen tributario. Es no contribuyente del impuesto sobre la renta / PERSONA JURÍDICA ORIGINADA EN LA CONSTITUCIÓN DE LA PROPIEDAD HORIZONTAL QUE EXPLOTA COMERCIAL O INDUSTRIALMENTE BIENES O ZONAS COMUNES - Régimen tributario. Es contribuyente declarante del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios y del impuesto de industria y comercio

De acuerdo con el artículo 32 de la Ley 675 2001, 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. Y según el artículo 33 de la misma ley, la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal es de naturaleza civil, sin ánimo de lucro 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. Entonces, como regla general, la persona jurídica derivada de la constitución de la propiedad horizontal no es contribuyente del impuesto sobre la renta respecto de las actividades que desarrolle, relacionadas con su objeto social. Sin embargo, el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, creó una excepción al carácter de no contribuyentes de las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal (...) Posteriormente, el artículo 143 de la Ley 1819 de 2016 adicionó el artículo 19-5 al Estatuto Tributario (...) Y el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 derogó expresamente el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012. Por tanto, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, con fundamento en el artículo 19-5 del Estatuto Tributario, las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, son contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Las demás personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal, como las de uso residencial, continúan siendo no contribuyentes del citado impuesto.

FUENTE FORMAL: LEY 675 DE 2001 - ARTÍCULO 32 / LEY 675 DE 2001 - ARTÍCULO 33 / DECRETO 1060 DE 2009 - ARTÍCULO 1 / LEY 1607 DE 2012 - ARTÍCULO 186 / LEY 1819 DE 2016 - ARTÍCULO 143 / LEY 1819 DE 2016 - ARTÍCULO 376 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 19-5

NOTA DE RELATORÍA: En relación con la vigencia del artículo 33 de la Ley 675 de 2001 se citan las consideraciones de la sentencia C-514 del 26 de agosto de 2013, M.P. Juan Carlos Henao Pérez de la Corte Constitucional

EXONERACIÓN DE PAGO DE APORTES PARAFISCALES A FAVOR DEL SENA Y EL ICBF Y DE COTIZACIONES AL RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD - Beneficiarios. Incluye a las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que explotan comercial o



industrialmente bienes o áreas comunes generando algún tipo de renta, porque pertenecen al régimen ordinario del impuesto sobre la renta / EXONERACIÓN DE PAGO DE APORTES PARAFISCALES A FAVOR DEL SENA Y EL ICBF Y DE COTIZACIONES AL RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD - Exclusión de propiedad horizontal de uso no residencial. Ilegalidad / EXONERACIÓN DE PAGO DE APORTES PARAFISCALES A FAVOR DEL SENA Y EL ICBF Y DE COTIZACIONES AL RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD - Exclusión de personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal a que se refiere el artículo 19-5 del Estatuto Tributario, respecto de los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez salarios mínimos mensuales legales vigentes. Ilegalidad / BENEFICIO DE EXONERACIÓN DE PAGO DE APORTES PARAFISCALES A FAVOR DEL SENA Y EL ICBF Y DE COTIZACIONES AL RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD - No aplicación a personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal de uso residencial, porque no son contribuyentes del impuesto sobre la renta / EXCLUSIÓN DEL BENEFICIO DE EXONERACIÓN DEL PAGO DE APORTES PARAFISCALES PARA LAS PERSONAS JURÍDICAS ORIGINADAS EN LA PROPIEDAD HORIZONTAL DE USO NO RESIDENCIAL – Ilegalidad / EXCESO DE POTESTAD REGLAMENTARIA – Configuración. Exclusión del beneficio de exoneración del pago de aportes parafiscales a favor del SENA y el ICBF y de cotizaciones al Régimen de Seguridad Social en Salud de los contribuyentes de que tratan los artículos 19-5 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017, pese a ser contribuyentes declarantes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta, cobijados por dicho beneficio tributario

De acuerdo con el artículo 114-1 del Estatuto Tributario, las personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta se encuentran exoneradas del pago de aportes al SENA, al ICBF y cotizaciones al régimen contributivo en salud, respecto de los empleados que devenguen menos de 10 smlmv. Tal exoneración incluye, entre otras, a 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. Lo anterior, porque son personas jurídicas que pertenecen al régimen ordinario del impuesto sobre la renta [art. 19-5 E.T]. En lo pertinente, la disposición acusada - artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017-, estableció que la exoneración de aportes parafiscales establecida en el artículo 114-1 del E.T. no resulta aplicable, entre otros, a los contribuyentes de que tratan los artículos 19-5 del E.T. y 1.2.1.5.3.1 de ese decreto (...). Para la Sala, los apartes demandados, esto es, la referencia a los artículos 19-5 y 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017, desconocen lo previsto en el artículo 114-1 del E.T. Lo anterior, al disponer que la exoneración de efectuar aportes parafiscales y cotizaciones a la salud no es aplicable precisamente a los contribuyentes de que tratan los artículos 19-5 del E.T. y 1.2.1.5.3.1 de ese decreto, pues excluye de la exoneración legal a las personas jurídicas originadas en la constitución de una propiedad horizontal, que por destinar algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, son contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta. Es de anotar que el artículo 19-5 del E.T, cuyo contenido se reitera en el artículo 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017, se refiere a otros contribuyentes del impuesto sobre la renta y el artículo 114-1 del E. T exoneró a los contribuyentes declarantes del renta de efectuar aportes parafiscales y cotizaciones a la salud respecto a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10)



salarios mínimos mensuales legales vigentes. Por tanto, no es dable al Gobierno Nacional, por medio de la norma reglamentaria que se acusa, excluir a los contribuyentes ya mencionados de la exoneración prevista en el artículo 114-1 del E.T. Cabe advertir que la exoneración del pago de aportes parafiscales y cotizaciones a la salud a que se refiere el artículo 114-1 del E.T no es aplicable a las personas jurídicas diferentes a las previstas en el artículo 19-5 del E.T, esto es, a las que se originan 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. Así, la exoneración del artículo 114-1 del E.T no es aplicable, por ejemplo, a las, personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal de uso residencial, pues son no contribuyentes del impuesto sobre la renta. Bajo esas consideraciones, al expedir los apartes acusados del artículo 1.2.1.5.4.9 Decreto 2150 de 2017, la Nación- Ministerio de Hacienda y Crédito Público excedió su competencia reglamentaria. En consecuencia se declara la nulidad de los apartes demandados.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 19-5 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 114-1 / DECRETO 2150 DE 2017 – ARTÍCULO 1.2.1.5.3.1

CONDENA EN COSTAS EN PROCESOS EN LOS QUE SE VENTILE UN INTERÉS PÚBLICO - Improcedencia

No procede condena en costas, conforme lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188

NORMA DEMANDADA: DECRETO REGLAMENTARIO 2150 DE 2017 (20 de diciembre) MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO - ARTÍCULO 1.2.1.5.4.9 (PARCIAL) (Anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., catorce (14) de agosto de dos mil diecinueve (2019)

Radicación número: 11001-03-27-000-2018-00009-00(23658)

Actor: ALBA LUCÍA OROZCO

Demandado: LA NACIÓN- MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

FALLO



La Sala decide el medio de control de nulidad instaurado por Alba Lucía Orozco contra las expresiones “19-5 y 1.2.1.5.3.1” contenidas en el artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto Nacional 2150 de 2017, expedido por el Gobierno Nacional¹.

DEMANDA

1. Pretensiones

Alba Lucía Orozco, en ejercicio del medio de control previsto en artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo [en adelante CPACA], solicitó la nulidad de los apartes resaltados del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto Nacional 2150 de 20 de diciembre de 2017, cuyo texto se transcribe a continuación:

“Artículo 1.2.1.5.4.9. Aportes Parafiscales. La exoneración de aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA, del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – ICBF y las cotizaciones del régimen contributivo de salud, establecidas en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario no resultan aplicables a los contribuyentes de que tratan los artículos 19, 19-4 y **19-5** del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. y 1.2.1.5.2.1. y **1.2.1.5.3.1.** de este Decreto, ni a las cajas de compensación señaladas en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario.”

2. Normas violadas

La demandante invocó como violadas las siguientes normas²:

Artículos 84, 189-11 y 338 de la Constitución Política
Artículo 114-1 del Estatuto Tributario.

3. Concepto de la violación

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al expedir el Decreto 2150 de 2017, en los apartes que se demandan, excedió su potestad reglamentaria toda vez que modificó el contenido del artículo 114-1 del E.T.

Conforme con el artículo 114 -1 del Estatuto Tributario, las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal, diferentes a las de uso residencial, a que se refieren los artículos 19-5 del E. T. y 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017, que pertenecen al régimen ordinario de renta, están exoneradas del pago de aportes al SENA, al ICBF y al régimen contributivo de salud, respecto de los empleados que devenguen menos de 10 smmv.

No obstante, el Decreto Reglamentario 2150 de 2017 las excluyó del beneficio señalado en el artículo 114-1 del E.T., al disponer que la exoneración de los referidos

¹ **Decreto Nacional 2150 de 2017** “Por el cual se sustituyen los Capítulos 4 y 5 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1, se adiciona un artículo al Capítulo 2 del Título 4 de la Parte 2 del Libro 1 y un inciso al artículo 1.6.1.2.19. y un numeral al literal a) del artículo 1.6.1.2.11. del Capítulo 2 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar las donaciones de que trata el artículo 257 del Estatuto Tributario, el Régimen Tributario Especial en el impuesto sobre la renta y complementario y el artículo 19-5 del Estatuto Tributario”.

² Folios 23 a 27, c.p. exp. 22456.



aportes y cotizaciones no resulta aplicable a los contribuyentes de que tratan los artículos 19-5 del E.T y 1.2.1.5.3.1 del mismo decreto, esto es, a las personas jurídicas originadas en la propiedad horizontal, diferentes a las de uso residencial.

Por lo anterior, se desbordó la potestad reglamentaria al modificar, por reglamento, la exoneración establecida en la ley sin justificación alguna.

En efecto, en las consideraciones del decreto demandado no se presentó ninguna justificación o estudio para señalar el artículo 19-5 del E.T como excluido del beneficio otorgado por el artículo 114-1 del E.T. Además, los apartes demandados causan un daño económico a los contribuyentes de artículo 19-5 del E.T porque, además de tributar como la generalidad de los contribuyentes, deben hacer aportes que afectan su patrimonio.

En las sentencias C-810 de 2014, C-302 de 1999 de la Corte Constitucional y 2218-2016 de marzo de 2017 –C.P. Sandra Lisset Ibarra, 22482 de 25 de octubre de 2016 y 20998 de 24 de febrero de 2015–C.P. Jorge Octavio Ramírez del Consejo de Estado, entre otras, se precisó que la potestad reglamentaria no es ilimitada ya que no puede transgredir la competencia del legislador.

Además, los apartes demandados se apartan de lo sostenido por la DIAN en el concepto N° 6259 de marzo de 2017 y el oficio 775 de abril de 2017.

4. Suspensión provisional

Con la demanda, la actora solicitó la suspensión provisional de los apartes demandados del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto Nacional 2150 de 20 de diciembre de 2017³. Por auto de 30 de agosto de 2018, el ponente negó la solicitud al no advertir la alegada infracción de las disposiciones invocadas⁴. La decisión no fue impugnada.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Ministerio de Hacienda y Crédito Público** se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda por las siguientes razones:

El acto acusado está de acuerdo con el ordenamiento superior

Las expresiones demandadas, según las cuales los contribuyentes de que trata el artículo 19-5 del E.T. no se encuentran exonerados del pago de aportes parafiscales, desarrollan de forma coherente el artículo 114-1 del E.T.

En efecto, el legislador buscó mantener la exoneración únicamente para aquellos contribuyentes que venían accediendo al beneficio en vigencia del CREE. Dentro de la exoneración no estaban incluidas las propiedades horizontales de que trata el artículo 19-5 E.T.

Las propiedades horizontales en su condición de tales, desarrollan las actividades propias de su objeto social y son entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta.

³ fl. 1-15 c.2.

⁴ fl. 87-90. c.2



No obstante, en los términos del artículo 19-5 del E.T., excepcionalmente las propiedades horizontales tienen la calidad de contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios del régimen ordinario y, por tanto, no están obligadas a realizar aportantes parafiscales ni cotizaciones a la salud.

La demanda realiza una interpretación errónea de las expresiones acusadas

La parte actora consideró erróneamente que el artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017 excluye del beneficio del artículo 114-1 del E.T. a las personas jurídicas de propiedad horizontal sometidas al régimen ordinario. Sin embargo, la norma demandada se refiere exclusivamente a la propiedad horizontal de carácter residencial, pues esta no se encuentra excluida de efectuar aportes parafiscales y cotizaciones a la salud, según el párrafo del artículo 114-1 E.T.

COADYUVANCIA

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-** intervino para oponerse a las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos:

La parte actora realiza una indebida interpretación de los apartes demandados del Decreto 2150 de 2017

El Decreto 2150 de 2017 reglamentó aspectos concretos que se relacionan con entidades pertenecientes al régimen tributario especial del impuesto sobre la renta y complementario, a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del E.T., al régimen tributario especial de las entidades sin ánimo de lucro y al régimen especial de las personas jurídicas sin ánimo de lucro originadas en la propiedad horizontal, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

En el concepto de la violación, la parte actora realiza una indebida interpretación del Decreto 2150 de 2017, pues, conforme con el artículo 114-1 del E.T., las entidades que se excluyen del beneficio de dicha norma son las propiedades horizontales de uso residencial, como se identifican en el artículo 19-5 y 1.2.1.5.3.1, por pertenecer al régimen tributario especial.

Las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal son consideradas contribuyentes del régimen tributario especial. Sin embargo, cuando destinan algún o algunos bienes o áreas comunes para explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, son contribuyentes del régimen ordinario, razón por la cual el artículo 143 de la Ley 1819 de 2016 adicionó, en ese sentido, el artículo 19-5 E.T.

Por su parte, el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016, que adicionó el artículo 114-1 E.T., exoneró del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA, ICBF y las cotizaciones al régimen contributivo de salud, a las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del régimen ordinario, respecto a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) smImv.

No obstante, las propiedades horizontales de uso residencial son del régimen tributario especial y el párrafo 2 del artículo 114-1 del E.T. expresamente señala que tales entidades sí están obligadas a realizar los aportes parafiscales y cotizaciones a la salud.



En desarrollo de lo anterior, el decreto demandado indicó que la exoneración de realizar aportes parafiscales y cotizaciones al régimen contributivo de salud, previstos en el artículo 114-1 del E.T, no es aplicable a los contribuyentes de los artículos 19-5 del E.T y 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017.

De otra parte, el concepto DIAN 006259 de 22 de marzo de 2017 coincide con lo establecido en el decreto demandado, pues señala que si la persona jurídica se origina de la constitución de propiedad horizontal de uso residencial debe entenderse que pertenece al régimen tributario especial, siempre y cuando cumpla los requisitos de que trata el artículo 19 del E.T. En consecuencia estaría obligada a efectuar los aportes en mención.

Por último, en el decreto demandado si se justificó la exclusión del beneficio, pues se precisó que es necesario implementar controles para separar las operaciones que efectúe la propiedad horizontal según sea residencial o no.

AUDIENCIA INICIAL

El 30 de noviembre de 2018 se llevó a cabo la audiencia inicial del presente proceso, en la cual no se observaron irregularidades en el trámite que dieran lugar a la nulidad del mismo. De igual forma, se fijaron los términos del litigio y se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para alegar de conclusión.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La actora reiteró los argumentos de la demanda. Además, sostuvo lo siguiente⁵:

El artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 derogó el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, que ubicaba a la propiedad horizontal que explota comercial o industrialmente zonas o bienes comunes en el régimen tributario especial. Además, fue derogado el artículo 25 de dicha ley, que regulaba la exoneración de los mencionados aportes, así como el artículo 20, que creó el impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Por lo tanto, la Ley 1607 de 2012 no puede servir como argumento para desconocer el contenido y fundamentos del artículo 65 de la Ley 1819 de 2016 (artículo 114-1 E.T.) y su aplicabilidad a los contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta.

Coadyuvante – La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-reiteró los argumentos presentados en su intervención⁶

El Ministerio Público solicitó que se acceda a las pretensiones de la demanda, por lo siguiente⁷:

⁵ Folios 163-177, c.p.

⁶ Folios 160-162, c.p.

⁷ Folios 157-159, c.p.



El artículo 114-1 del Estatuto Tributario, adicionado por la Ley 1819 de 2016, determinó la exoneración de los aportes parafiscales a favor del SENA, del ICBF y de las cotizaciones al régimen contributivo de salud, establecida en el artículo 114-1 del E. T, exclusivamente para los contribuyentes que cumplan los requisitos en ella previstos, sin hacer ningún tipo de pronunciamiento. Sin embargo, la norma reglamentaria limitó su aplicabilidad a varios contribuyentes que tienen las mismas condiciones establecidas en el artículo 19-5 del E.T. y 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017.

La eliminación de los beneficios fijados por la Ley 1819 de 2016, sin la autorización legal en ese sentido, constituye una causal de nulidad que afecta los apartes demandados del Decreto 2150 de 2017.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

Acorde con la fijación del litigio realizada en la audiencia inicial, la Sala decide si la inclusión de las expresiones “19-5” y “1.2.1.5.3.1” en el artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017 excede o no lo dispuesto en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario, que exoneró del pago de aportes parafiscales y cotizaciones a la salud a las personas jurídicas contribuyentes declarantes de renta, 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.

2. Las expresiones demandadas del Decreto 2150 de 2017 son nulas porque exceden el alcance del artículo 114-1 del E.T

La norma demandada es el artículo 1.2.1.5.4. del Decreto 2150 de 20 de diciembre de 2017, en los apartes que se subrayan. La citada norma dispone lo siguiente:

**“DECRETO 2150 de 2017
(Diciembre 20)**

“Por el cual se sustituyen los Capítulos 4 y 5 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1, se adiciona un artículo al Capítulo 2 del Título 4 de la Parte 2 del Libro 1 y un inciso al artículo 1.6.1.2.19. y un numeral al literal a) del artículo 1.6.1.2.11. del Capítulo 2 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar las donaciones de que trata el artículo 257 del Estatuto Tributario, el Régimen Tributario Especial en el impuesto sobre la renta y complementario y el artículo 19-5 del Estatuto Tributario”.

[...]



“Artículo 1.2.1.5.4.9. Aportes Parafiscales. La exoneración de aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA, del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – ICBF y las cotizaciones del régimen contributivo de salud, establecidas en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario no resultan aplicables a los contribuyentes de que tratan los artículos 19, 19-4 y **19-5** del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. y 1.2.1.5.2.1. y **1.2.1.5.3.1** de este Decreto, ni a las cajas de compensación señaladas en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario.”

[...]

Según el actor, los apartes demandados vulneran los artículos 84, 189 [11] y 338 de la Constitución Política y 114- 1 del Estatuto Tributario, al excluir del beneficio de exoneración de pago de aportes al SENA, al ICBF y cotizaciones en salud a las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal, respecto de los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

De acuerdo con el artículo 32 de la Ley 675 2001⁸, 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.

Y según el artículo 33 de la misma ley, la persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal es de naturaleza civil, sin ánimo de lucro 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 social⁹.

Entonces, como regla general, la persona jurídica derivada de la constitución de la propiedad horizontal no es contribuyente del impuesto sobre la renta respecto de las actividades que desarrolle, relacionadas con su objeto social.

Sin embargo, el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012, creó una excepción al carácter de no contribuyentes de las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal. La norma dispuso lo siguiente:

“ARTÍCULO 186. 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.

(...).

⁸ “Por medio de la cual se expide el régimen de propiedad horizontal”

⁹ El Decreto 1060 de 31 de marzo de 2009 que reglamentó el artículo 32 de la Ley 675 de 2001, en su artículo 1° señaló que: “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, funcionamiento, conservación, seguridad, uso, goce o explotación de los bienes de dominio particular.”



PARÁGRAFO 1o. 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 2o. Se excluirán de lo dispuesto en este artículo, las propiedades horizontales de uso residencial.”

En sentencia C-514-13, al referirse a los artículos 33 de la Ley 675 de 2001 y 186 de la Ley 1607 de 2012, la Corte Constitucional precisó que¹⁰:

“[...] no hay lugar a un pronunciamiento de fondo [frente al artículo 33 de la Ley 675 de 2001], 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.” (Subraya la Sala)

Posteriormente, el artículo 143 de la Ley 1819 de 2016¹¹ adicionó el artículo 19-5 al Estatuto Tributario, en los siguientes términos:

“**ARTÍCULO 143.** Adiciónese un nuevo artículo 19-5 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 19-5. Otros contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. 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, **serán contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios y del impuesto de industria y comercio.**

PARÁGRAFO. Se excluirán de lo dispuesto en este artículo las propiedades horizontales de uso residencial. (Se destaca)

Y el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 derogó expresamente el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012.

Por tanto, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, con fundamento en el artículo 19-5 del Estatuto Tributario, las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, son contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Las demás personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal, como las de uso residencial, continúan siendo no contribuyentes del citado impuesto.

¹⁰ Sentencia de 26 de agosto de 2009, M.P. Juan Carlos Henao Pérez

¹¹ El artículo de la Ley 1819 de 2016 derogó el artículo 186 de la Ley 1607 de 2012.



Sobre la exoneración del pago de aportes parafiscales y cotizaciones a la salud, el artículo 114-1 del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

“Artículo 114-1 del E.T. Adicionado por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016. Exoneración de aportes. Estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, las sociedades y **personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.**

(...)”

De acuerdo con el artículo 114-1 del Estatuto Tributario, las personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta se encuentran exoneradas del pago de aportes al SENA, al ICBF y cotizaciones al régimen contributivo en salud, respecto de los empleados que devenguen menos de 10 smlmv.

Tal exoneración incluye, entre otras, a 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. Lo anterior, porque son personas jurídicas que pertenecen al régimen ordinario del impuesto sobre la renta [art. 19-5 E.T].

En lo pertinente, la disposición acusada –artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017-, estableció que la exoneración de aportes parafiscales establecida en el artículo 114-1 del E.T. no resulta aplicable, entre otros, a los contribuyentes de que tratan los artículos 19-5 del E.T. y 1.2.1.5.3.1 de ese decreto.

El artículo 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017, que es similar al artículo 19-5 del Estatuto Tributario, señaló lo siguiente:

“Artículo 1.2.1.5.3.1. Personas jurídicas sin ánimo de lucro originadas en la propiedad horizontal contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementario. Son contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementario las personas jurídicas originadas en la constitución de propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial o mixto de acuerdo con lo previsto en la Ley 675 de 2001, y que generan renta. Las propiedades horizontales de uso' residencial se excluyen de lo dispuesto en esta sección, conforme con lo previsto en el párrafo del artículo 19-5 del Estatuto Tributario. [...]”

Para la Sala, los apartes demandados, esto es, la referencia a los artículos 19-5 y 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017, desconocen lo previsto en el artículo 114-1 del E.T. Lo anterior, al disponer que la exoneración de efectuar aportes parafiscales y cotizaciones a la salud no es aplicable precisamente a los contribuyentes de que tratan los artículos 19-5 del E.T. y 1.2.1.5.3.1 de ese decreto, pues excluye de la exoneración legal a las personas jurídicas originadas en la constitución de una propiedad horizontal, que por destinar algún o algunos de sus bienes o áreas



comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, son contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta.

Es de anotar que el artículo 19-5 del E.T, cuyo contenido se reitera en el artículo 1.2.1.5.3.1 del Decreto 2150 de 2017, se refiere a otros contribuyentes del impuesto sobre la renta y el artículo 114-1 del E. T exoneró a los contribuyentes declarantes del renta de efectuar aportes parafiscales y cotizaciones a la salud respecto a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Por tanto, no es dable al Gobierno Nacional, por medio de la norma reglamentaria que se acusa, excluir a los contribuyentes ya mencionados de la exoneración prevista en el artículo 114-1 del E.T.

Cabe advertir que la exoneración del pago de aportes parafiscales y cotizaciones a la salud a que se refiere el artículo 114-1 del E.T no es aplicable a las personas jurídicas diferentes a las previstas en el artículo 19-5 del E.T, esto es, a las que se originan 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. Así, la exoneración del artículo 114-1 del E.T no es aplicable, por ejemplo, a las, personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal de uso residencial, pues son no contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Bajo esas consideraciones, al expedir los apartes acusados del artículo 1.2.1.5.4.9 Decreto 2150 de 2017, la Nación- Ministerio de Hacienda y Crédito Público excedió su competencia reglamentaria. En consecuencia se declara la nulidad de los apartes demandados.

Dada la prosperidad del cargo de nulidad alegado por la actora, la Sala se sustrae de pronunciarse sobre los demás argumentos formulados en la demanda. No procede condena en costas, conforme lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

1. DECLARAR la nulidad de los apartes “19-5” y “1.2.1.5.3.1” del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

2. SIN CONDENA en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.



Radicado: 11001-03-27-000-2018-00009-00 [23658]
Demandante: ALBA LUCÍA OROZCO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ