

Bogotá, D.C.

Doctor
DIDIER RICARDO ORDUZ MARTINEZ
Profesional Especializado
Coordinador Grupo Interno Trabajo Gestión Financiera
Dirección Gestión Corporativa
Secretaría Distrital de Cultura, Recreación y Deporte
Nit: 89999906-9
Correo: didier.orduz@scrd.gov.co
Carrera 8 N° 9 - 83
Bogotá D.C.



CONCEPTO

Referencia	No 2022ER026204
Descriptor general	Impuestos
Descriptores especiales	Estampilla Universidad Distrital. Devolución de recursos.
Problema jurídico	¿Es procedente la devolución por el pago del impuesto de Estampilla Universidad Distrital en el Convenio celebrado entre Secretaría Distrital de Cultura, Recreación y Deporte y el ICETEX ?
Fuentes formales	Acuerdo Distrital 696 de 2017 Concepto Unificador 2020EE1154 Dirección Jurídica Secretaría Distrital de Hacienda

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA

La Secretaría Distrital de Cultura, Recreación y Deporte, pregunta si la retención por concepto de estampillas debe efectuarse sobre la comisión cobrada por tal entidad o la totalidad de los fondos entregados en administración y si procede o no la devolución de dichos recursos.

CONSIDERACIONES

Esta Dirección expidió el concepto unificador¹ donde se realizó análisis de cada una de las estampillas que se causan en el Distrito Capital, sus hechos generadores, los sujetos pasivos. En relación con la estampilla Universidad Distrital, mencionó:

1

35.F.01
V.10

¹ Concepto Unificador 2020EE1154 Dirección Jurídica Secretaría Distrital de Hacienda

“• *Estampilla Universidad Distrital, el Acuerdo Distrital 696 de 2017 establece:*

“Artículo Segundo. Sujeto Pasivo, Causación y Tarifa. Todas las personas naturales y jurídicas que suscriban contratos con los organismos y entidades de la Administración Central, los Establecimientos Públicos del Distrito Capital de Bogotá y con la Universidad Distrital deberán pagar a favor de la misma Universidad Distrital y la Universidad Nacional de Colombia sede Bogotá, la Estampilla Universidad Distrital Francisco José de Caldas 50 años, equivalente al uno punto uno por ciento (1.1%) del valor del pago anticipado, si lo hubiere, y de cada cuenta que se le pague al contratista”.

(.....) De conformidad con lo expuesto, el hecho generador de la obligación tributaria en cada estampilla se deriva de aquel acuerdo de voluntades en el que existe una contraprestación a favor de la entidad estatal a cambio de un precio, es decir, acuerdos de voluntades marcados por la existencia de ánimo de lucro de por lo menos una de las partes. Lo cual se confirma con la mención de la retención de las sumas correspondientes a las estampillas a partir de los pagos y los pagos anticipados que realiza la entidad al contratista, tal como lo contemplan las normas expuestas.”
(Resaltado fuera de texto)

Adicionalmente, respecto a los Convenios Interadministrativos precisó:

“ . Los convenios de la administración no causan la obligación del pago de las estampillas

Las normas tributarias sobre las estampillas distritales se refieren expresamente a los contratos como hechos generadores, dado que los convenios son acuerdos de voluntades diferentes, caracterizados por carecer de ánimo de lucro y por la inexistencia de intereses contrapuestos, no puede hacerse extensible la consecuencia tributaria de celebrar un contrato a la suscripción de convenios, en virtud del principio de legalidad y certeza que opera en materia tributaria.

Tal como lo ha abordado el Consejo de Estado, aplicar la analogía sobre el nacimiento de la obligación tributaria, con el fin de vincular elementos que no están expresamente contemplados por la norma como hecho generador del tributo conlleva a la creación de un tributo sin autorización legal. Esa Corporación trae a colación lo siguiente:

“Es evidente que la analogía no es admisible en el derecho tributario material, es decir, en el que tiene por objeto definir el nacimiento de la obligación tributaria, pues ello equivaldría a admitir la posibilidad de establecer tributos sin que mediara la creación legal.

Es admisible la analogía en el derecho tributario formal, o sea en el que tiene por objeto determinar las bases de la liquidación para definir la cuantía del tributo”.

En ese sentido, tanto convenios como contratos comparten un mismo régimen obligacional, especialmente aquellos que versan sobre prestaciones económicas. En ese sentido el Consejo de Estado realizó las siguientes observaciones sobre los

convenios interadministrativos, las cuales también pueden ser extensibles a los convenios con particulares:

“(…) Así, el principal efecto de los “convenios interadministrativos”, al igual que el de los demás contratos, es el de crear obligaciones que sólo se pueden invalidar o modificar por decisión mutua de los contrayentes o por efecto de las disposiciones legales, tal y como claramente lo dispone el artículo 1602 del Código Civil¹²; se advierte entonces que si en un convenio o contrato interadministrativo debidamente perfeccionado, en el cual han surgido las obligaciones correspondientes, una de las partes no cumple con los compromisos que contrajo, tal parte está obligada a responder por ello, salvo que la causa de su falta de cumplimiento encuentre justificación válida (…)”.

Ahora, debe advertirse que entre los contratos y los convenios existe una diferencia fundamental reconocida por la jurisprudencia y la doctrina que permite afirmar que se trata de dos especies distintas dentro de los acuerdos de voluntades que celebra la Administración.

Mientras que en los contratos existe una contraposición de los intereses de las partes (ya que, entretanto el Estado busca cumplir con los fines públicos y el interés general, por su parte el contratista busca un beneficio económico a partir de la ejecución del contrato) y un claro ánimo de lucro por parte del contratista; en los convenios el interés es uno solo (generalmente se trata del interés general cuando son convenios estatales) y por tanto las partes no tienen la finalidad de enriquecerse con el cumplimiento del objeto contractual.

Así, el Consejo de Estado ha señalado que la distinción entre los mencionados acuerdos de voluntades se basa en que en los convenios “los intereses en juego no son contrapuestos sino coincidentes entre sí y con el interés general” y específicamente en materia de convenios interadministrativos ha señalado que:

“(…) Los convenios constituyen formas concretas de colaboración interadministrativa en el cumplimiento de fines y cometidos estatales; esta colaboración puede revestir dos maneras distintas: la asunción conjunta de funciones administrativas a través de la creación de un nuevo ente u organismo administrativo generalmente dotado de personalidad jurídica o en otros casos puede realizarse mediante la celebración de contratos, evento en el cual la actividad aunque concurrente sigue permaneciendo en la esfera competencial de cada una de las administraciones comprometidas (…)”

(…) En esa medida, el acuerdo de voluntades que puede dar origen al convenio de la administración debe encontrarse desprovisto de todo interés particular o de ánimo de lucro. La diferencia entre convenio y contrato es, entonces, causal, sustancial o finalista.

El mencionado concepto más adelante sostiene:

Con fundamento en lo expuesto, es posible afirmar que los contratos y convenios no pueden considerarse como categorías iguales dentro de los acuerdos de voluntades que celebra la administración. Si bien comparten el mismo régimen obligacional, se trata

de especies distintas. Como lo señala uno de los autores citados, todo convenio envuelve un contrato, pero no todo contrato constituye un convenio. Los elementos que permiten diferenciar entre estos dos acuerdos de voluntades son: i) los intereses que persiguen las partes contratantes y ii) el ánimo de lucro. Esta distinción también es acogida por el legislador y se ve reflejada en la normativa que regula la materia.

Mientras que en los contratos administrativos el contratista persigue un interés particular y el contratante - Estado persigue la materialización del interés general, en los convenios ambas partes persiguen el mismo fin, el cual generalmente corresponde con el interés público. Razón por la cual, lo que lleva al contratista a suscribir un contrato con el Estado es el ánimo de lucro; pero lo que motiva a las entidades a celebrar entre ellas o con particulares convenios es la búsqueda del bienestar y del interés general, así como los demás fines públicos, siendo guiados en esas relaciones negociales por un ánimo de cooperación.

Adicionalmente, debe señalarse que en los contratos generalmente es posible identificar el contratante y el contratista¹⁸, especialmente en aquellos que versan sobre la prestación de un servicio. Pero en materia de convenios, en estricto sentido ninguna de las partes asume la posición de contratante o contratista, por cuanto se supone que se encuentran en un plano de igualdad y comparten un mismo interés.

Por último, se precisa que el nombrar a un acuerdo de voluntades como contrato o convenio no es suficiente para la aplicación de la norma tributaria. El operador o autoridad tributaria debe observar si existe la retribución, que se deriva de “qué quieren los sujetos contractuales al celebrar el compromiso, qué cosa les interesa del otro interviniente y así mismo de objeto pactado o la causa finalis conforme al artículo 1524 de Código Civil colombiano, ‘el motivo o que induce al acto o contrato’”

En ese sentido el Consejo de Estado ha señalado: “(...) le asiste razón al apoderado de la parte demandante cuando afirma que el nomen iuris del contrato no determina la real intención de las partes. Un juicioso ejercicio interpretativo supone auscultar en el negocio jurídico para establecer cuál era la común intención de los contratantes y, de ese modo, fijar su contenido y alcance (...).”²⁰

	NOCION	CLASES
CONVENIO	Acuerdo de voluntades en el que las partes comparten un mismo interés y no existe ánimo de lucro.	<ul style="list-style-type: none"> • Convenios con particulares • Convenios interadministrativos • Convenios con personas de derecho internacional público • Convenios con personas sin ánimo de lucro
CONTRATO	Acuerdo de voluntades en el que existe una contraprestación directa a favor de la entidad o de un	<ul style="list-style-type: none"> • Contratos con particulares • <u>Contratos interadministrativos</u>

	<i>tercero a cambio de un precio pactado.</i>	
--	---	--

(Resaltado es nuestro)

En este contexto normativo, revisado el Convenio 000387 del 15 de diciembre de 2008, suscrito entre la Secretaría Distrital de Cultura, Recreación y Deporte y el ICETEX, cuyo objeto es la constitución de un Fondo en Administración, denominado FONDO SDCRD PARA LA FINANCIACIÓN DE ESTUDIOS SUPERIORES, y su finalidad es el acceso a la formación y capacitación de servidores públicos en los niveles de educación superior, pregrado y posgrado, En este sentido, esta relación se encuentra nominada como un convenio interadministrativo.

No obstante, su nominación de *convenio interadministrativo*, de conformidad con lo dispuesto por la cláusula sexta del convenio, EL ICETEX está facultado a descontar de los dineros del Fondo una suma correspondiente al ocho punto cinco por ciento (8.5%) de los recursos entregados por la Secretaría por concepto de gastos de administración. Significa lo anterior, que el convenio prevé un pago a favor del ICETEX, el cual se causa por el servicio en la administración del Fondo.

Visto lo anterior y teniendo en cuenta lo analizado por el concepto emitido por este Despacho, se establece que no se está propiamente frente a un convenio Interadministrativo, sino que se trata de un contrato interadministrativo donde media ánimo de lucro por parte de ICETEX.

Así mismo el nominado convenio interadministrativo determina que el precio está dado por el porcentaje del 8,5% sobre los dineros entregados por la Secretaría, suma que es la que realmente percibe el ICETEX como contraprestación de sus servicios.

Una vez aclarado lo anterior; la base gravable sobre la cual se debe calcular el valor a pagar por concepto de la estampilla Universidad Distrital es el valor del contrato, es decir, el valor que resulte de descontar el 8,5% de los recursos entregados por la Secretaría y no sobre la totalidad de los recursos que entrega la Secretaría para la operabilidad del Fondo.

Respecto a la procedencia de la devolución depende de si el Convenio se encuentra o no en ejecución; si el mismo se encuentra en ejecución, la devolución por estampilla procede a favor del convenio, es decir, que los recursos deben ser utilizados para la ejecución del objeto del convenio.

En caso contrario, es decir si el convenio ya fue ejecutado, la devolución no procede, toda vez que el valor de la devolución tendría la naturaleza de un remanente del contrato.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo expuesto se concluye que para efectos impositivos, el valor que debe utilizarse como base gravable, es el valor de remuneración, no los recursos entregados en administración. En consecuencia, es procedente la devolución de los recursos retenidos en exceso.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo en el procedimiento de Asesoría Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda, solicito verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado. De no ser así, por favor informar a la Dirección Jurídica.

Cordialmente,

Leonardo Arturo Pazos Galindo
Director Jurídico
lpazos@shd.gov.co

Revisó	Manuel Avila Olarte, Subdirector Jurídico de Hacienda mavila@shd.gov.co	
Proyectó	Alfonso Suarez Ruiz , Profesional Especializado - Subdirección Jurídica de Hacienda, asuarez@shd.gov.co	