



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.

SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA 06-09-2018 03:31:31

Al Contestar Cite Este Nr.:2018EE159865 O 1 Fol:5 Anex:0

ORIGEN: Sd:111 - DESPACHO DEL DIRECTOR JURIDICO/PAZOS GALIN
DESTINO: ALCALDIA LOCAL DE SAN CRISTOBAL/JOSE IGNACIO GUTIE
ASUNTO: CONCEPTO TRIBUTARIO
OBS: MATILDE MURCIA CELIS

Bogotá, D. C.

Doctor
JOSE IGNACIO GUTIERREZ BOLIVAR
Alcalde Local de San Cristóbal
Av 1° de Mayo 1 40 Sur
NIT 899999061
Ciudad

CONCEPTO

Referencia	No 2018ER82050 y 2018ER86063 del 24 y 31 de julio de 2018
Tema	Tributario
Descriptores	Contrato de donaciones en especie o intangibles para los Fondos de Desarrollo Local
Problema jurídico	<i>¿En los contratos de donación que celebre el Alcalde Local de San Cristóbal con entidades privadas quien debe asumir el IVA, si es donación extranjera la Alcaldía puede recibirla?</i>
Fuentes formales	Ley 788 de 2002, Estatuto Tributario, Ley 1819 de 2016, Estatuto Orgánico de Presupuesto, Manual Operativo Presupuestal del Distrito Capital, Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria Decreto 1625 de 2016, Decreto 714 de 1996, Acuerdo 20 de 1996, Resolución SHD-001 de 2001, Decreto 372 de 2010,

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA:

El Alcalde Local de San Cristóbal consulta respecto a los contratos de donación que piensa celebrar con entidades privadas, lo siguiente:

- ¿Quién debe asumir el IVA el donante o el donatario?
- ¿En caso que lo asuma el donatario, desde el Fondo de Desarrollo Local tenemos este rubro para cancelarlo o debe ser desde otra entidad?
- ¿Si se recibe donación extranjera en moneda diferente a la local la Alcaldía Local de San Cristobal podría recibir las donaciones?
- ¿El certificado de donación debe ser firmado por el contador del Fondo, por el Alcalde Local o por alguna otra entidad?
- ¿Cómo es el procedimiento de ingreso y salida del almacén?
- ¿Las donaciones deben ser en alguna especie o puede ser en dinero?

No sobra advertir que la solicitud de revisión de la minuta del contrato de donación fue trasladada por competencia a la Dirección de Contratación de la Secretaría Distrital de Gobierno.

ANTECEDENTES:

El Alcalde Local de San Cristóbal manifiesta que está realizando vínculos con entidades privadas con las cuales espera celebrar contratos de donación que tienen como objetivo la realización de acciones sociales desarrolladas desde la localidad.

CONSIDERACIONES:

En cumplimiento de lo dispuesto en el literal d) del artículo 69 del Decreto Distrital 601 de 2014, *"Por el cual se modifica la estructura interna y funcional de la Secretaría Distrital de Hacienda, y se dictan otras disposiciones"*¹, este Despacho procede a absolver la consulta precisando:

Donación se identifica a venta para efectos del IVA

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 421 del Estatuto Tributario Nacional, la transferencia del dominio a título gratuito se considera venta para efectos del IVA:

"Artículo 421. Hechos que se consideran venta. Para los efectos del presente libro, se consideran ventas:

- a) *Todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a título gratuito u oneroso de bienes corporales muebles e inmuebles, y de los activos intangibles descritos en el literal b) del artículo 420, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros;*
(...)"

Al respecto, la DIAN en Concepto 88461 de 1999, ratificado mediante el Concepto 6474 de 2013, señala que según el artículo 421 del Estatuto Tributario, todos los actos que impliquen la transferencia de dominio a título gratuito u oneroso de bienes corporales muebles, independientemente de la denominación que se dé a la operación que origine la transferencia, se considera venta para efectos del IVA, y la base

¹ *"d. Emitir las respuestas y los conceptos jurídicos en los asuntos encomendados por el Secretario Distrital de Hacienda, cuya competencia no haya sido asignada a otra dependencia, los cuales tendrán carácter prevalente sobre las materias de su competencia aún sobre los emitidos por la Subdirección Jurídica Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá de conformidad con el ordenamiento jurídico vigente."*

gravable es el valor comercial, luego este debe ser el valor base por el cual se efectúa la donación.

Dentro de este contexto, en los términos del mencionado artículo, las donaciones en dinero no constituirían venta y por tanto no estarían gravadas con el IVA, tampoco en los casos en que no se configure el hecho generador² y exista expresamente la exclusión del IVA³, es decir que no están gravados con el IVA por expresa disposición legal o bienes exentos del Impuesto.

De conformidad con lo establecido en el artículo 480 del Estatuto Tributario que se transcribe a continuación, no se encuentran gravados con el IVA las importaciones de bienes destinados al deporte, salud, investigación o educación, donados a entidades públicas por personas ya sean naturales o jurídicas nacionales o extranjeras o gobiernos extranjeros.

“Artículo 480. Bienes donados exentos del impuesto sobre las ventas.

*Estarán excluidos del impuesto sobre las ventas las importaciones de bienes y equipos destinados al deporte, a la salud, a la investigación científica y tecnológica, y a la educación, donados a favor de entidades oficiales o sin ánimo de lucro, por personas o entidades nacionales o por **entidades, personas o gobiernos extranjeros, siempre y cuando obtengan calificación favorable en el comité previsto en el artículo 362.** Así mismo, estarán excluidas del impuesto las importaciones de los bienes y equipos para la seguridad nacional con destino a la Fuerza Pública.*

También está excluida del impuesto sobre las ventas, la importación de bienes y equipos que se efectúen en desarrollo de convenios, tratados, acuerdos internacionales e interinstitucionales o proyectos de cooperación, donados a favor del Gobierno Nacional o entidades de derecho público del orden nacional por personas naturales o jurídicas, organismos multilaterales o gobiernos extranjeros, según reglamento que expida el Gobierno Nacional.

² “Artículo 420. Hechos sobre los que recae el impuesto. <Artículo modificado por el artículo 173 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

- a) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos;
 - b) La venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial;
 - c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;
 - d) La importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente;
 - e) La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet.
- (...)”

³ Artículo 476. Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas.

PARAGRAFO. *La calificación de que trata este artículo, no se aplicará para las Entidades Oficiales “*

Igualmente, están exentos del IVA todos los fondos donados por parte de entidades o gobiernos extranjeros así como las compras o importaciones de bienes y la adquisición de servicios comprados con dichos fondos en los términos del artículo 96 de la Ley 788 de 2002 que señala respecto a las donaciones lo siguiente:

“Artículo 96 de la ley 788 de 2002. Exención para las donaciones de gobiernos o entidades extranjeras. Se encuentran exentos de todo impuesto, tasa o contribución, los fondos provenientes de auxilios o donaciones de entidades o gobiernos extranjeros convenidos con el Gobierno Colombiano, destinados a realizar programas de utilidad común y amparados por acuerdos intergubernamentales. También gozarán de este beneficio tributario las compras o importaciones de bienes y la adquisición de servicios realizados con los fondos donados, siempre que se destinen exclusivamente al objeto de la donación. El Gobierno Nacional reglamentará la aplicación de esta exención.”

Sujeto pasivo de la Venta (donación) en el IVA

Así las cosas, si las donaciones son de aquellas que deben pagar IVA en los eventos en que se configura el hecho generador del impuesto sobre las ventas, el IVA lo debe asumir el donante pues es el sujeto pasivo del tributo de conformidad con el artículo 437 del Estatuto Tributario Nacional.

En complemento, el numeral 3.2.17. “Ingreso por donaciones recibidas” de la Resolución 001 de 2001⁴, expedida por el Contador General de Bogotá D.C., dispone que la entidad distrital por efecto de la aceptación de una donación no puede adquirir gravámenes pecuniarios u obligaciones económicas alguna.

“3.2.17. Ingreso por Donaciones Recibidas

Hay donación cuando por voluntad, una persona natural o jurídica, nacional o extranjera, transfieren a título gratuito e irrevocable a favor de dependencias de los Entes Públicos del Distrito Capital, la propiedad de un bien que le pertenece, previa aceptación del Representante Legal de la correspondiente entidad del distrito.

Las donaciones podrán ser aceptadas cuando las efectúen personas naturales o jurídicas que se ajusten a la normatividad vigente y cuando la entidad no adquiera, por efecto de la aceptación de la donación, gravámenes pecuniarios u obligación de contraprestaciones económicas. Podrá, sin embargo, adquirir el compromiso de destinar el bien o bienes donados a los fines que determina el donante, siempre y cuando correspondan al uso propio del bien y se ajusten a la Constitución, la Ley y al objeto de la entidad. (...)

⁴ “Por la cual se expide el Manual de Procedimientos Administrativos y Contables para el Manejo y Control de los Bienes en los Entes Públicos del Distrito Capital”

De conformidad con lo anterior, no es viable que el Impuesto sobre las ventas lo asuma el Fondo de Desarrollo Local cuando éste se cause.

Donaciones en moneda diferente a la local

Según el artículo 1468 del Código Civil Colombiano la aceptación de donaciones⁵, debe realizarla el representante legal, en este caso, es el Alcalde Mayor de la ciudad quien ejerce la de los Fondos de Desarrollo Local⁶, aunque la puede delegar de forma total o parcial, respecto de cada fondo de desarrollo local, tal como lo realizó mediante el Decreto Distrital 101 de 2010⁷:

"Artículo Octavo. Delegación de la facultad de contratación. Delegar en los Alcaldes o Alcaldesas Locales la facultad para contratar, ordenar los gastos y pagos con cargo al presupuesto de los Fondos de Desarrollo Local, de acuerdo con la estructura establecida en el Plan de Desarrollo Local que esté vigente."

Dentro de la facultad delegada para contratar, a que se refiere el artículo anterior, se encuentra la de celebrar contratos de donación como donatario. Establecido lo anterior, se procede a determinar si pueden recibir donaciones extranjeras.

De conformidad con lo dispuesto en el literal d) del artículo 5° del Decreto 372 de 2010⁸, las donaciones hacen parte del Presupuesto de Ingresos de capital de los Fondos de Desarrollo Local y se incorporan en su Presupuesto mediante Decreto expedido por parte del Alcalde Local, previa certificación de su recaudo por parte del Tesorero Distrital, en los términos establecidos en el literal b) del numeral 2 del artículo 31 ibidem.

Ahora bien, respecto a donaciones extranjeras, la Resolución 191 de 2017, Manual Operativo Presupuestal de los Fondos de Desarrollo Local, define el rubro de Donaciones en el punto 2.4.6 de la siguiente manera:

⁵ "Aceptación de Donaciones. Nadie puede aceptar sino por sí mismo, o por medio de una persona que tuviere poder especial suyo al intento, o poder general para la administración de sus bienes, o por medio de su representante legal.

(...)"

⁶ Decreto Ley 1421 de 1993 "Artículo 92. Representación legal y reglamento. El alcalde mayor será el representante legal de los fondos de desarrollo y ordenador de sus gastos, pero podrá delegar respecto de cada fondo la totalidad o parte de dichas funciones, de conformidad con el artículo 40 del presente estatuto. El alcalde mayor expedirá el reglamento de los fondos.

La vigilancia de la gestión fiscal de los fondos corresponde a la contraloría distrital".

⁷ "Por medio del cual se fortalece institucionalmente a las Alcaldías Locales, se fortalece el esquema de gestión territorial de las entidades distritales en las localidades se desarrollan instrumentos para una mejor gestión administrativa y se determinan otras disposiciones."

⁸ "Por el cual se reglamenta el proceso presupuestal de los Fondos de Desarrollo Local -FDL"

*"Recursos recibidos como **donación de otros gobiernos** o de particulares, los cuáles deben incorporarse al presupuesto para poder ejecutar." (Negrilla fuera del texto)*

Y adicionalmente, establece la incorporación de recursos de asistencia de carácter no reembolsable:

"4.8. Incorporación de recursos de asistencia o cooperación de carácter no reembolsable.

Hacen parte del Presupuesto de rentas e ingresos y se incorporan al mismo como donaciones de capital, mediante Resolución o Acuerdo de la Junta o Consejo Directivo, previa certificación de su recaudo expedida por el órgano receptor y/o reconocimiento de la donación por parte del organismo otorgante. Copia de la resolución de incorporación será enviada a la Secretaría Técnica del CONFIS Distrital para su conocimiento. Su ejecución se realizará de conformidad con lo estipulado en los convenios o acuerdos internacionales que los originen."

Por tanto, es viable concluir jurídicamente que en virtud de la delegación realizada por el Alcalde Mayor, el FDL puede recibir donaciones extranjeras, previa certificación de su recaudo por parte del Tesorero Distrital.

Responsable del certificado de la donación

Para acceder a la exención al pago del IVA respecto de donaciones de gobiernos o entidades extranjeras, se debe cumplir de una parte los requisitos establecidos en el artículo 96 de la Ley 788 de 2002 ya transcrito, esto es:

- 1- Que exista previamente un acuerdo intergubernamental;
- 2- Que se trate de donaciones y;
- 3- Que los proyectos a desarrollar sean de utilidad común.

Adicional a lo anterior también se debe tener en cuenta lo normado en el párrafo del artículo 1.3.1.9.3 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria 1625 de 2016, que señala"

*"Parágrafo- Para efectos de esta exención, **corresponde a cada entidad pública del sector, ya sea del nivel nacional o territorial, certificar si los proyectos e inversiones a que están destinados los auxilios o donaciones correspondientes, son de utilidad común. Dichas certificaciones deberán remitirse de manera inmediata a la entidad ejecutora de los recursos, que a su vez las enviará dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada trimestre a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, para lo de su competencia.**" (Negrilla fuera de texto)*

En consonancia, la DIAN en Concepto Unificador 0481 de abril 24 de 2018 conceptuó en el sentido que la certificación a que se refiere dicho párrafo debe ser firmada por el representante legal de la entidad donataria, en el presente caso el Alcalde Local en virtud de la delegación, junto con el contador público o revisor fiscal al indicar:

"Concepto General Unificado No.0481 - 27/04/2018 ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO Y DONACIONES

Punto 2.7. DESCRIPTOR: Donaciones Requisitos ¿Cuáles son los requisitos para aplicar el descuento tributario por el donante y los documentos que debe expedir la entidad donataria? El artículo 125-3 del E.T. y el artículo 1.2.1.4.3. del Decreto 1625 del 2016 establecen los requisitos que se deben cumplir para la procedencia del reconocimiento del descuento tributario por las donaciones efectuadas, lo cual requerirá de: 2. **"Certificación dirigida al donante, firmada por el representante legal de la entidad donataria, contador público o revisor fiscal cuando hubiere lugar a ello, en donde conste: la fecha de la donación, tipo de entidad, clase de bien donado, valor, la manera en que se efectuó la donación y la destinación de la misma, la cual deberá ser expedida como mínimo dentro del mes siguiente a la finalización del año gravable en que se reciba la donación. El valor certificado por la entidad donataria deberá corresponder al efectivamente recibido por concepto de la donación y solo podrá ser utilizado por el donante. El contenido de la certificación se entenderá bajo la gravedad del juramento y servirá como soporte del descuento tributario aquí indicado y deberá estar a disposición de la autoridad tributaria cuando ésta la solicite..."** (Negrilla fuera de texto).

Procedimiento de ingreso y salida del almacén de las donaciones

El referido procedimiento se encuentra previsto en la Resolución N°001 de 2001,⁹ expedida por el Contador General de Bogotá, punto 3 a 3.2.17. Ingreso por donaciones recibidas, la cual puede consultar por la página www.alcaldiabogota.gov.co .

Las donaciones pueden ser en dinero o en especie

Efectivamente las donaciones pueden ser en dinero o en especie. Cuando sea en especie sólo se incorporarán al inventario de la entidad pública, y si es en dinero se registra contablemente y es administrado por la Tesorería Distrital y apropiarse en su Presupuesto para poderse ejecutar.

Sobres estas dos modalidades de la donación, se ha pronunciado la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en los siguientes términos:

⁹ Por la cual se expide el Manual de Procedimientos Administrativos y Contables para el Manejo y Control de los Bienes en los Entes Públicos del Distrito Capital.

“Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. C. P. Javier Henao Hidrón. Radicación 531 del 31 de agosto de 1993. “5. Donaciones en dinero o en especie a nombre del Estado. Como se dejó expresado, la Nación puede recibir donaciones a su nombre, o ayudas para la comunidad, de procedencia nacional o extranjera, las que suelen tener variadas finalidades, tales como colaborar en la atención de damnificados por calamidades públicas, contribuir a elevar el nivel de las clases populares, vincularse a la represión de delitos contra la humanidad o a la conservación del orden público, etc. Dichas donaciones y ayudas, como se manifiestan en la consulta, suelen tener el carácter de modales y se hacen en dinero o en especie. Cuando las donaciones son en dinero y como tales se entregan al Estado, entran a su patrimonio y por tanto se consideran ingresos ocasionales que deben formar parte del presupuesto público. Además, pueden tener destinación específica cuando se refieran a la inversión social. Si las donaciones a la Nación son en especie (“bicicletas, máquinas de coser, etc.”) y se entregan al Gobierno para éste posteriormente las distribuya entre la comunidad, no es procedente que se integren al presupuesto nacional; en este caso, bastará el registro de ingreso a los inventarios de la entidad que los recibe. Y la distribución a la comunidad deberá hacerse de acuerdo con las estipulaciones del convenio respectivo, o bajo las condiciones expresadas por el donante en el acta de entrega y, en el último caso, si carecen de norma modal, de acuerdo con los planes y programas de desarrollo o, en su defecto, atendiendo a los criterios constitucionales en materia de inversión social. De tal manera que, a medida que se haga la entrega de los bienes, éstos deberán descargarse del inventario, respaldando los registros con actas suscritas por quienes entregan y por quienes reciben...”

CONCLUSIONES:

Realizado el análisis de las normas y de la jurisprudencia, se procede a resolver sus interrogantes en el orden planteado:

- *¿Quién debe asumir el IVA el donante o el donatario?*

Respecto al IVA la donación es considerada como una venta, el sujeto pasivo es el vendedor y en este caso es el donante, a quien le corresponde asumir el tributo.

- *¿En caso que lo asuma el donatario, desde el Fondo de Desarrollo Local tenemos este rubro para cancelarlo o debe ser desde otra entidad?*

De conformidad con la respuesta anterior, quien asume el IVA es el donante, sumado a lo dispuesto en la Resolución N°001 de 2001 ya citada, no es viable que las entidades públicas por efectos de la aceptación de una donación asuman pago de gravámenes u obligaciones de contenido económico.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

- ¿Si se recibe donación extranjera en moneda diferente a la local la ALSC podría recibir las donaciones?

Si es viable recibirlas cumpliendo los requisitos establecidos en la normatividad vigente ya citada y a través del Tesorero Distrital.

- ¿El certificado de donación debe ser firmado por el contador del Fondo, por el Alcalde Local o por alguna otra entidad?

Debe ser firmado por el Alcalde Local, junto con el contador público de la localidad.

- ¿Cómo es el procedimiento de ingreso y salida del almacén?


Es el dispuesto en la Resolución N° 001 de 2001, expedida por el Director Distrital de Contabilidad.

- ¿Las donaciones deben ser en alguna especie o puede ser en dinero?

Pueden ser en dinero o en especie, como se indica en la parte considerativa del presente concepto.

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


LEONARDO ARTURO PAZOS GALINDO
Director Jurídico
Secretaría Distrital de Hacienda

Revisado por:	Manual Avila Ojarie	
Proyectado por:	Matilde Murcia Celis	