



Bogotá, D. C.

Doctor
ANDRES MEJÍA MARTÍNEZ
 Jefe Oficina Asesora Jurídica
 Instituto Distrital de Turismo
 AK 24 40 66
 NIT 900140515-6
 Ciudad

CONCEPTO

Referencia	2019ER6549
Descriptor general	Tributos
Descriptores especiales	Personas de derecho público como sujetos pasivos de estampillas Distritales
Problema jurídico	<i>¿Que estampillas Distritales le son aplicables a entidades de derecho público del orden nacional?</i>
Fuentes formales	Decreto 714 de 1996, Ley 489 de 1998, Ley 648 de 2001, Ley 1825 de 2017, Acuerdo 696 de 2017 y Decreto 250 de 2018, Ley 687 de 2001, Acuerdo 188 de 2005, Decreto 479 de 2005. Leyes 397 de 1997 y 666 de 2001, Acuerdo 187 de 2005.

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA:

El jefe de la Oficina Asesora Jurídica del Instituto Distrital de Turismo consulta si es viable jurídicamente la retención por concepto de las estampillas distritales a los contratos que suscriba con SATENA S.A.

Al respecto, enuncia los hechos que rodean la consulta de la siguiente manera:

"1. El día 12 de marzo de 2013, se emitió la orden de compra n° 26.472 entre el Instituto Distrital de Turismo y la Empresa Satena S.A., por valor de (...) (\$ 25.000.000), valor que según lo señalado por la Entidad Compradora y lo incluido por el Proveedor en el evento de contratación n° (...), incluía los costos relacionados con las **estampillas distritales: Universidad Distrital Francisco José de Caldas: 1%; Pro Cultura de Bogotá: 05%; y Pro Personas Mayores: 2%.**

(...)

3. El día 19 de septiembre de 2018, se llevó a cabo en las instalaciones del IDT, reunión entre las partes (...), en donde se manifestó, por parte del proveedor SATENA S.A., **que la única estampilla que cobija la orden de compra es la de Universidad Distrital Francisco José de Caldas: 1%, y por tanto deberán realizarse las gestiones tanto jurídicas como contables en aras de excluir la causación de las estampillas restantes y detener la retención que lleva a cabo el IDT sobre las mismas.**" (Negrilla fuera del texto)



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Al respecto, el Instituto Distrital de Turismo considera que a SATENA S.A. no le aplican las excepciones contenidas en los Acuerdos 187 y 188 de 2005 para el pago de las estampillas Pro Cultura y Pro Personas Mayores respectivamente, en tanto el Estatuto Tributario Nacional la excluye:

"Artículo 533. Qué se entiende por entidades de derecho público. Para los fines tributarios de este Libro, son entidades de derecho público la Nación, los Departamentos, los Distritos Municipales, los Municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta." (Negrilla fuera de texto).

Por su parte SATENA considera que los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario, aplican sólo para efecto de las exenciones del Impuesto de Timbre Nacional y no para los demás impuestos.

De acuerdo con lo anterior, el Instituto Distrital de Turismo formula la siguiente consulta:

1. *¿Cuál es la naturaleza del proveedor SATENA S.A.?*
2. *¿Le son o no aplicables las estampillas distritales: Universidad Distrital Francisco José de Caldas: 1%; Pro Cultura de Bogotá: 05%; y Pro Personas Mayores: 2%, a la orden de compra (...), suscrita entre el Instituto Distrital de Turismo y Satena S.A., teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proveedor y las excepciones incluidas en los acuerdos distritales de creación de las estampillas antes citadas?"*

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 los siguientes aspectos:

CONSIDERACIONES:

1.- Sujetos pasivos de las estampillas distritales

Los sujetos pasivos de las estampillas Distritales son las personas naturales o jurídicas que celebren contratos con determinadas entidades del Distrito Capital, salvo las personas excluidas expresamente, que se resumen a continuación:

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."



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

ESTAMPILLA	NORMA APLICABLE	SUJETO PASIVO	EXCLUSIONES
Universidad Distrital Francisco José de Caldas 50 años	Ley 648 de 2001, Ley 1825 de 2017, Acuerdo 696 de 2017 y Decreto 250 de 2018	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	Las operaciones de crédito público, las operaciones asimiladas a operaciones de crédito público, las operaciones de manejo de deuda pública y las conexas con las anteriores, que realicen las entidades públicas distritales. Los contratos de prestación de servicios <i>profesionales</i> y de <i>apoyo a la gestión</i> , o para la ejecución de trabajos artísticos suscritos con personas naturales, cuyo valor no supere las 315 Unidades de Valor Tributario – UVT por concepto de honorarios mensuales.
Pro- Cultura	Leyes 397 de 1997, 666 de 2001 y Acuerdo 187 de 2005,	Todas las personas naturales y jurídicas que suscriban contratos con las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital de Bogotá.	Los convenios interadministrativos y los contratos que las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá, suscriban con las entidades de derecho público , juntas de acción comunal, ligas deportivas municipales y locales con personería jurídica reconocida por la entidad competente, préstamos del Fondo de Vivienda Distrital, los contratos de empréstitos y las operaciones de crédito público, las operaciones del manejo y conexas con las anteriores.
Pro Persona Mayor	Ley 687 de 2001 y Acuerdo 188 de 2005	Igual que el anterior	Los convenios interadministrativos y los contratos que las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá, suscriban con las entidades de derecho público , (...)

Según las normas que regulan los tres tributos en el Distrito Capital, se puede establecer que para la Estampilla “Universidad Distrital Francisco José de Caldas 50 años” existe exclusión para los contratos de crédito público y conexas, así como para algunos de prestación de servicio, los que no superen 350 UVT, que para el año 2019 equivale COP \$11.994.500.

Mientras que, para las otras dos estampillas, Pro cultura y Pro Persona Mayor, se estableció como exclusión: **Los convenios interadministrativos y los contratos** que las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá, suscriban **con las entidades de derecho público**.

En cuanto a los convenios se han entendido que son acuerdos de voluntades sin contraprestación económica, en consecuencia, su base gravable sería cero pesos. Por lo tanto, la exclusión y la base gravable cero para efectos del recaudo tributario y de la consulta serían similares.

Respecto de los contratos con “entidades de derecho público” existen dos tipos de criterios pertinentes para establecer su significado: desde el punto de vista de la estructura y organización del Estado o desde el punto de vista del régimen jurídico aplicable.

En este caso, resulta consecuente con la frase que lo contiene, que se trata de entidades que hacen parte de la estructura del Estado, puesto que se refiere



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

inicialmente a convenios interadministrativos los cuales solo son posibles entre entidades estatales.

Adicionalmente, teniendo en cuenta lo señalado por el Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, en Concepto 2254 de junio 8 de 2016, de la Rad.: 2254, Exp.: 11001-03-06-000-2015-00068-00, Consejero ponente Dr. Germán Bula Escobar (E):

“Por mandato constitucional las entidades u organismos que forman parte de la organización estatal, particularmente de la Rama Ejecutiva del poder público (aún las descentralizadas por servicios que hayan de regirse por el derecho privado), solo pueden nacer de un acto de autoridad estatal (ley, ordenanza o acuerdo) o con su autorización. En este sentido, el artículo 150-7 de la Constitución establece que al Congreso de la República le corresponde determinar la estructura de la administración nacional y crear, suprimir o fusionar ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos y otras entidades del orden nacional, señalando sus objetivos y estructura orgánica, así como “crear o autorizar la constitución de empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta”. En concordancia con lo anterior, el artículo 210 ibídem señala que las entidades descentralizadas por servicios del orden nacional “solo pueden ser creadas por ley o por autorización de ésta”. Y la misma asignación de competencias se hace en el nivel territorial en cabeza de las asambleas departamentales y los concejos municipales para la determinación de la estructura de la administración local y la creación de entidades descentralizadas de ese nivel (arts. 300 y 313, respectivamente)”.

2. Naturaleza jurídica de la Empresa Satena S.A.

SATENA S.A. hace parte de la estructura del Estado, al ser creada por ley, vinculada al Ministerio de Defensa Nacional, aunque se rija por derecho privado y se haya transformado, mediante la Ley 1427 de 2010, “*Por la cual se modifica la naturaleza jurídica de la empresa Servicios Aéreos a Territorios Nacionales (Satena) y se dictan otras disposiciones*”, en una sociedad de economía mixta por acciones del orden nacional:

“ARTÍCULO 1o. NATURALEZA JURÍDICA, DENOMINACIÓN Y SEDE. Autorizar a la empresa Servicio Aéreo a Territorios Nacionales (Satena), empresa industrial y comercial del Estado del orden nacional, con personería jurídica, autonomía y capital propio de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2344 de 1971, la emisión de acciones para que sean colocadas en el mercado y puedan ser adquiridas por personas naturales o jurídicas. Una vez emitidas y colocadas total o parcialmente las acciones de que trata la presente ley, la sociedad quedará organizada como sociedad de economía mixta por acciones del orden nacional, de carácter anónimo, vinculada al Ministerio de Defensa Nacional, se denominará Satena S. A. su domicilio principal será la ciudad de Bogotá, D. C., y podrá establecer subsidiarias, sucursales y agencias en el territorio nacional y en el exterior”.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

3. Aplicación de la norma de otro tributo

Los Acuerdos distritales que adoptaron las tres estampillas distritales fueron explícitas en sus elementos, en particular sobre sus sujetos pasivos y los sujetos excluidos, sin hacer remisión al artículo 533 del ETN, que permitiera aplicarlo en relación con las mencionadas estampillas.

Por Principio de Legalidad, de certeza del tributo y de seguridad jurídica del contribuyente, en derecho tributario material no es viable jurídicamente aplicar la analogía.

Al respecto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta, mediante fallo del 3 de octubre de 2007, Radicación: Exp. No. 25000-23-27-000-2000-00718-02 (14783), con Consejero ponente Juan Angel Palacio Hincapié, señala:

"Por último y en relación con la falta de aplicación de normas Constitucionales y Acuerdos que esboza el apelante, en la cual cita la inaplicación del Acuerdo 16 de 1990, con fundamento en el artículo 8 de la Ley 153 de 1987, que indica "Cuando no hay ley exactamente aplicable al caso controvertido, se aplicarán las leyes que regulen casos o materias semejantes, y en su defecto la doctrina constitucional y las reglas generales del derecho", es preciso citar la definición que sobre el término Analogía, trae Norberto Bobbio, "es aquella operación realizada por los intérpretes del derecho (juristas y jueces en particular) mediante la cual se atribuye a un caso o a una materia que no encuentra una reglamentación expresa en el ordenamiento jurídico, la misma disciplina prevista por el legislador para un caso o para una materia semejantes". De otro lado, la aplicación de la analogía en materia tributaria ha sido muy discutida, por razón de la prevalencia del principio de la legalidad. Hay quienes afirman: "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". Por su parte, Enrique Low Murtra y Jorge Gómez Ricardo señalan: "La doctrina acepta que la analogía en materia tributaria puede adoptarse como método de integración y no como método de interpretación. Está dirigida a colmar vacíos de la legislación y mediante ella no pueden crear tributos, ni disponerse de exenciones. Aunque nuestra legislación no contiene disposiciones relativas al llenado de vacíos legales, la jurisprudencia ha sostenido la posibilidad de recurrir a los principios generales del derecho tributario en primer lugar y a principios generales del derecho administrativo en segundo término, para colmar vacíos, siempre y cuando se respete el principio de la legalidad de los tributos". (Resaltado fuera del texto)

Sobre el principio de legalidad de los tributos la Corte Constitucional, en sentencias como la C 368 de 2011, ha establecido su alcance y relación con el principio de certeza tributaria:

Carrera 30 No. 25-90
Código Postal 111311
PBX: (571) 338 5000
Información: Línea 195
www.haciendabogota.gov.co
contactenos@shd.gov.co
Nit. 899.999.061-9
Bogotá, Distrito Capital - Colombia



BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS⁵



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

En virtud del principio de legalidad, los tributos deben tener como fuente la ley la cual, a su vez, está obligada a definir todos los elementos de la carga impositiva (arts. 150-11-12 y 338 C.P.). En efecto, siguiendo el mandato del artículo 338 de la Carta, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales, correspondiéndole a los mismos órganos de elección popular fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos, exigencia que solo admite como excepción, la posibilidad de que la ley, las ordenanzas y los acuerdos, permitan a las autoridades administrativas fijar la tarifa de las tasas y contribuciones, siempre y cuando en los mismos actos se haya previsto el sistema y el método para establecer los costos y los beneficios de los que depende la tarifa. Ha explicado la Corte, “que esa configuración del principio de legalidad tributaria comporta también el principio de certeza, de acuerdo con el cual los órganos colegiados de representación popular que establecen los tributos deben fijar con claridad y de manera inequívoca los distintos elementos que los integran”, de manera que se desconoce el principio de legalidad “cuando en tal descripción se incorporan elementos particularmente vagos u oscuros, que hagan imposible determinar el alcance del tributo.”

CONCLUSIONES:

Teniendo en cuenta el análisis de las normas en cita como los fundamentos jurídicos expuestos, procedo a responder los interrogantes planteados de la siguiente manera:

1. ¿Cuál es la naturaleza del proveedor SATENA S.A.?

De conformidad con el artículo 1° de la Ley 1427 de 2010 SATENA S.A. es una sociedad de economía mixta por acciones del orden nacional, de carácter anónimo, vinculada al Ministerio de Defensa Nacional, denominada SATENA S. A.

Dentro de la estructura de la administración pública, hace parte de la Rama Ejecutiva del Poder Público, siendo una entidad de derecho público descentralizada por servicios perteneciente al nivel nacional.

2. ¿Le son o no aplicables las estampillas distritales: 1%; Pro Cultura de Bogotá: 05%; y Pro Personas Mayores: 2%, a la orden de compra (...), suscrita entre el Instituto Distrital de Turismo y Satena S.A., teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proveedor y las excepciones incluidas en los acuerdos distritales de creación de las estampillas antes citadas?”


Como antes se estableció, únicamente es aplicable a la orden de compra que nos ocupa, la “Estampilla Universidad Distrital Francisco José de Caldas – 50 años”.

No es viable jurídicamente el descuento por concepto de las estampillas Pro Cultura; y Pro Personas Mayores, por cuanto como lo es SATENA S.A. está excluida de su pago por ser entidad de derecho público.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

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

Revisó: Manuel Ávila Olarte
Proyectó: Matilde Murcia Cefis

Carrera 30 No. 25-90
Código Postal 111311
PBX: (571) 338 5000
Información: Línea 195
www.haciendabogota.gov.co
contactenos@shd.gov.co
Nir. 859.999.061-9
Bogotá, Distrito Capital - Colombia



BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS⁷

35-F.01
V.9