



ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ D.C. SECRETARÍA DE HACIENDA

ORIGEN: Sd.104 - DESPACHO DEL DIRECTOR JURÍDICO/PAZOS GALIN
DESTINO: CANCELLERIA DE COLOMBIA/JORGE MAURICIO CASTRO VAF
ASUNTO: CONCEPTO ESTAMPILLAS IMPUESTOS Y HECHO GENERAD
OBS: SEBASTIAN MORILLO

Bogotá, D. C.

Doctor
JORGE MAURICIO CASTRO VARGAS
 Coordinador Grupo Interno de Trabajo en Privilegios e inmunidades
 Cancillería de Colombia
 Calle 10 No. 5 – 51 Palacio de San Carlos
 NIT: 899999042-9
 Ciudad

CONCEPTO

Referencia	2019ER36200
Descriptor general	Tributario
Descriptores especiales	Estampillas, Impuestos y hecho generador.
Problema jurídico	¿Procede el cobro de estampillas en convenios de cooperación internacional? ¿Cuál es el proceso de devolución de sumas retenidas por concepto de estampillas en aquellos acuerdos de voluntades en los que no eran aplicables?
Fuentes formales	Acuerdos distritales 187 de 2005, 568 de 2014, 669 de 2017, 696 de 2017, Decreto Distrital 216 de 2017 y Decreto Distrital 584 de 2014.

IDENTIFICACIÓN CONSULTA

La Cancillería de Colombia solicitó concepto jurídico a la Dirección de Impuestos de Bogotá sobre la aplicación de los beneficios tributarios dispuestos por el artículo 96 de la Ley 788 de 2002 y el artículo 2 del Decreto Nacional 540 de 2004, para el no pago de las estampillas distritales por un Convenio de Cooperación Internacional suscrito por la Secretaría de Educación del Distrito.

Dicha solicitud fue respondida mediante oficio del 26 de julio de 2018¹, señalando que los beneficios tributarios son aplicables a los tributos nacionales y no a los territoriales como las estampillas.

La Cancillería nuevamente le insiste en marzo de 2019, esta vez le adjunta concepto de la Oficina Asesora Jurídica de la Secretaría de Educación del Distrito, donde se afirma que no hay lugar al cobro de valores por concepto de estampillas en el convenio de cooperación internacional.

¹ Radicado de salida CORDIS.:2018EE139300 O 1





ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

El problema jurídico consiste, entonces, en determinar si las estampillas distritales son aplicables en convenios de cooperación internacional y en caso negativo, señalar cual es el proceso para la devolución de los dineros.

CONSIDERACIONES

Las estampillas distritales no se causan por la celebración de convenios, incluidos entre ellos los convenios de cooperación con entidades privadas, nacionales o extranjeras, en consecuencia, si se retuvieron valores por el concepto de estampillas en el marco de un convenio, estos pueden ser objeto de devolución, de conformidad con lo establecido en el artículo 8° del Decreto Distrital 216 de 2017.

Con el fin de sustentar las anteriores afirmaciones se explicará:

1. El hecho generador de las estampillas distritales;
2. Las suscripciones de los convenios no causan el tributo;
3. Devolución de las sumas retenidas.

1. El hecho generador de las estampillas distritales

El hecho generador o gravable es la situación de hecho que genera la obligación tributaria, o el presupuesto fáctico que origina la correspondiente obligación fiscal².

- a. Estampilla U. Pedagógica, el Acuerdo 568 de 2014, dispone:

*"Artículo 2°. Sujetos pasivos. La contribución parafiscal de la estampilla "Cincuenta años de labor de la Universidad Pedagógica Nacional", **se aplicará a todos los contratistas que suscriban y/o adicionen contratos de: estudios de factibilidad, diseños, consultorías, contratos e interventorías de obra pública que se realicen en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá**". (Resaltado fuera del texto)*

- b. Estampilla U. Distrital, el Acuerdo 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". (Resaltado fuera del texto)*

² Corte Constitucional. Sentencia C-155 de 2003, M.P. Eduardo Montealegre Lyneth.



- c. Estampilla Pro-Personas Mayores, el Acuerdo 669 de 2017 también establece como hecho generador la suscripción de contrato con entidad que haga parte del Presupuesto Anual del Distrito:

*“Artículo 4. Causación. **Las entidades que conforman el presupuesto anual de Distrito Capital de Bogotá** serán agentes de retención de la “Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor”, por lo cual descontarán, al momento de los pagos y de los pagos anticipados de los **contratos y adiciones que suscriban**, el dos por ciento (2%) de cada valor pagado, sin incluir el impuesto a las ventas de acuerdo a lo establecido en el artículo 4 de la Ley 1276 de 2009”. (Resaltado fuera de texto)*

*“Artículo 6. Exclusiones. **Están excluidos del pago de la “Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor”, 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 distritales y locales con personería jurídica reconocida por la entidad competente, los contratos de empréstitos y las operaciones de crédito público, las operaciones de manejo y las conexas con las anteriores”. (Resaltado fuera de texto)*

- d. Estampilla Pro – Cultura, el Acuerdo Distrital 187 de 2005, dispone:

*Artículo Sexto. Hecho Generador. **La suscripción de contratos y las adiciones a los mismos con las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá.**” (Resaltado fuera del texto)*

*Artículo Séptimo. Exclusiones. **Están excluidos del pago de la estampilla “PRO CULTURA”, 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. (Resaltado fuera de texto)*

En resumen, los hechos generadores de las estampillas distritales son:

ESTAMPILLA	HECHO GENERADOR
U. Distrital	Suscribir y/o adicionar contratos con los organismos y entidades de la administración central, establecimientos públicos del Distrito Capital de Bogotá y con la Universidad Distrital, con el fin de prestar un servicio, construir una obra o transferir el derecho de dominio a título oneroso, o cualquier otra actividad con ánimo de lucro.
U. Pedagógica	Suscribir y adicionar contratos de: estudios de factibilidad, diseños, consultorías, contratos e interventorías de obra pública que se realicen en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Pro-Adulto Mayor	Suscribir y/o adicionar contratos con las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá; con el fin de prestar un servicio, construir una obra o transferir el derecho de dominio a título oneroso, o cualquier otra actividad con ánimo de lucro
Pro-Cultura	

2. La suscripción de los convenios no causa el tributo

Al suscribir un convenio no se causa la obligación tributaria de pagar las estampillas distritales, por las siguientes razones:

- a. Las normas tributarias de estampillas se refieren expresamente a los contratos como hechos generadores y en dos de ellas se excluyen expresamente los convenios interadministrativos.
- b. Los convenios y contratos son clases de acuerdos de voluntades distintos.
- c. Inexistencia de la base gravable en los convenios.

a. Las estampillas se causan por la suscripción de contratos

En virtud del principio de legalidad y certeza tributaria 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.

Al respecto el Consejo de Estado ha considerado que 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 creación un tributo si autorización legal:

“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 legal³”.

³ Consejo de Estado. Sentencia del 3 de octubre de 2007. Rad. 25000-23-27-000-2000-00718-02 (14783). MP. Juan Ángel Palacio Hincapié.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

d. Diferencia entre convenios y contratos

En los convenios no existe ánimo de lucro, razón por la cual ninguna de las partes ejecuta una prestación a cambio de retribución o pago de un valor por su actividad. En los convenios las partes no asumen posiciones de contratante y contratista, sino que son colaboradores.

La doctrina expone la diferencia entre los contratos y los convenios que celebra la administración:

"(...) se puede afirmar que el contrato es aquel acuerdo de voluntades productor de efectos jurídicos en el cual los sujetos intervienen abrigando intereses disímiles y contrapuestos, mientras que el convenio es un negocio jurídico que participando también del carácter formal de la condición contractual, es decir, siendo un acuerdo de voluntades generador de efectos jurídicos, vincula a las personas con el ánimo de obtener la realización de fines comunes a ambas partes.

Por ende, la figura contractual se puede ver desde un punto de vista estrictamente formal y desde uno que puede denominarse causal, finalista o sustancial. Atendiendo al primer criterio. El contrato es el género, mientras que el convenio es la especie, pues todo convenio implica acuerdo de voluntades. Así también se puede decir que todo convenio envuelve un contrato.

Pero al aplicar el segundo criterio o punto de vista sustancial, puede afirmarse que no todo contrato constituye un convenio, en cuanto este es confluencia de intereses y aquel contradicción de causas o de fines⁴".

Ahora bien, es necesario precisar que la administración puede suscribir convenios con personas públicas y privadas según lo previsto en la Ley 489 de 1998.

*"Artículo 95. Asociación entre entidades públicas. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de **convenios interadministrativos** o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro. (...)".*

*"Artículo 96. Constitución de asociaciones y fundaciones para el cumplimiento de las actividades propias de las entidades públicas con participación de particulares. Las entidades estatales, cualquiera sea su naturaleza y orden administrativo podrán, con la observancia de los principios señalados en el artículo 209 de la Constitución, asociarse con personas jurídicas particulares, mediante la **celebración de convenios de asociación** o la creación de*

⁴ Chávez Marín, Augusto Ramón. Op. cit. Pag 51



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

personas jurídicas, para el desarrollo conjunto de actividades en relación con los cometidos y funciones que les asigna a aquéllas la ley.

Los convenios de asociación a que se refiere el presente artículo se celebrarán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 355 de la Constitución Política, en ellos se determinará con precisión su objeto, término, obligaciones de las partes, aportes, coordinación y todos aquellos aspectos que se consideren pertinentes. (...) (Resaltado fuera del texto)”.

Por otra parte, el artículo 20 de la Ley 1150 de 2007 prevé los convenios con organismos internacionales de derecho público, al señalar:

*“Artículo 20. De la contratación con organismos internacionales. Los **contratos o convenios** financiados en su totalidad o en sumas iguales o superiores al cincuenta por ciento (50%) con fondos de los organismos de cooperación, asistencia o ayudas internacionales, podrán someterse a los reglamentos de tales entidades. En caso contrario, se someterán a los procedimientos establecidos en la Ley 80 de 1993. Los recursos de contrapartida vinculados a estas operaciones podrán tener el mismo tratamiento.*

Los contratos o convenios celebrados con personas extranjeras de derecho público u organismos de derecho internacional cuyo objeto sea el desarrollo de programas de promoción, prevención y atención en salud; contratos y convenios necesarios para la operación de la OIT; contratos y convenios que se ejecuten en desarrollo del sistema integrado de monitoreo de cultivos ilícitos; contratos y convenios para la operación del programa mundial de alimentos; contratos y convenios para el desarrollo de programas de apoyo educativo a población desplazada y vulnerable adelantados por la Unesco y la OIM; los contratos o convenios financiados con fondos de los organismos multilaterales de crédito y entes gubernamentales extranjeros, podrán someterse a los reglamentos de tales entidades.(...)”.

Al observar las anteriores normas, es posible observar que el mismo legislador entiende que contrato y convenio son figuras distintas, al establecer normas especiales para los convenios, así como al señalarles un *nomen iure* propio: convenio interadministrativos en el caso del artículo 95 y convenios de asociación en el caso del artículo 96; o como en el caso del artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, al establecer una clara dualidad: “contratos o convenios”.

Ahora bien, el hecho de que en los convenios la voluntad de las partes confluya en mismo objetivo y que no ninguna persiga un interés particular ni el ánimo de lucro conlleva a que no se asuman posiciones como contratante o contratista.

En un convenio ninguna de las dos partes busca la ejecución de una prestación a cambio del pago de un precio por parte de la entidad estatal, esto se debe a la



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

ausencia de ánimo de lucro, razón por la cual las partes que participan en estos acuerdos de voluntades son colaboradores.

Adicionalmente, 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’*⁵.

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”*⁶.

e. Inexistencia de base gravable en los convenios

Desde el punto de vista de la base gravable de la estampilla se llega a la misma conclusión de la no aplicación a los convenios, puesto que el valor de retribución es cero (0), su base gravable es cero.

Así, como lo explica la Corte Constitucional en Sentencia C-412 de 1996, la base gravable es *“la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria”*.

En este orden de ideas, dado que en los convenios no existen pagos, no hay lugar a la aplicación de la tarifa, ni tampoco de la retención.

Aplicar la estampilla al aporte de la entidad distrital en virtud de un convenio, significaría la disminución de los aportes pactados y en consecuencia, quien estaría soportando ese cobro sería la entidad pública contratante.

Ante la ausencia de base gravable sobre la que se pueda liquidar el contrato, las estampillas no resultan aplicables a los convenios, por cuanto, se reitera, en los convenios no existen pagos propiamente dichos, sino que se realizan aportes que no están destinados a entrar al patrimonio del co-contratante.

⁵ Augusto Ramón Chávez Marín. Los Convenios de la administración entre la gestión pública y la actividad contractual. p. 51

⁶ Consejo de Estado. Sección Tercera. Sentencia del 21 de junio de 2018. Rad. 13001-23-31-000-2003-01681-01(40353). C.P. María Adriana Marín.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Lo anterior refuerza la consideración de que no hay lugar a la retención de montos por concepto de estampillas en los convenios internacionales que suscriben las entidades distritales.

4) Devoluciones de las sumas retenidas

Sobre la devolución de dineros cobrados en exceso o cobrados sobre acuerdos de voluntades que no constituyen hecho gravable, el artículo 9 del Decreto Distrital 584 de 2014 establece:

“Artículo 9°.- Devolución por concepto de estampillas. Cuando se efectúen retenciones de las estampillas distritales por un valor superior al que ha debido realizarse o se efectúe el descuento en contratos que no sean objeto de este tributo, el agente retenedor reintegrará los valores retenidos en exceso o por concepto de lo no debido, previa solicitud escrita del contratista sujeto a retención, quien acompañará su petición con las pruebas necesarias cuando a ello hubiere lugar.

En el mismo período en que el agente retenedor efectúe el respectivo reintegro, descontará este valor de las retenciones por concepto de la estampilla distrital de la misma naturaleza, que estén pendientes por declarar y consignar. Cuando el monto de las retenciones sea insuficiente, podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes, teniendo siempre presente que corresponda al mismo concepto”. (Subrayo y negrita nuestros).

Ahora bien, las entidades del sector central que hayan retenido dineros por concepto de estampillas sobre acuerdos de voluntades que no constituyen el hecho gravable, esto es, los convenios a los que nos hemos referido, tienen la facultad de ordenar su devolución a la Dirección Distrital de Tesorería, de conformidad con lo establecido en el artículo 8 del Decreto Distrital 216 de 2017, reglamentario del Estatuto Orgánico del Presupuesto Distrital, Decreto 714 de 1996:

Artículo 8°. Pagos, compensaciones y devoluciones. ***Las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital y Fondos de Desarrollo Local remitirán a la Dirección Distrital de Tesorería las órdenes de pago, órdenes de tesorería, relaciones de autorización, así como las devoluciones y las compensaciones, los pagos asociados, los descuentos de ley, las liquidaciones y los pagos de carácter tributario y demás obligaciones que requieran ser giradas o legalizadas a través de la Cuenta Única Distrital, estableciendo para ello las fuentes de financiación, según sea el caso, mediante los mecanismos que para el efecto establezca la Dirección Distrital de Tesorería.***

La Dirección Distrital de Tesorería efectuará la disposición y giro de los recursos que correspondan al inciso anterior, según la respectiva orden o instrucción

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 TODOS



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

recibida mediante diligenciamiento y aprobación en el Sistema de Información que para el efecto se establezca y su suscripción por parte del ordenador del gasto y el responsable de presupuesto de la respectiva entidad o unidad ejecutora, quienes serán los responsables de la legalidad de los citados gastos.

Los servidores públicos que suscriban las órdenes de pago y las órdenes de devolución deberán registrar sus firmas en la Dirección Distrital de Tesorería. En caso de modificación del registro de los funcionarios, la respectiva entidad responsable deberá informarlo y actualizar las firmas correspondientes en la Dirección Distrital de Tesorería, de acuerdo con los procedimientos que se establezcan.

(...)

Parágrafo 2°. La responsabilidad y legalidad de las devoluciones autorizadas por la Secretaría Distrital de Hacienda estarán a cargo de las dependencias que las autoricen, con las firmas de los funcionarios delegados para este fin, sujetos al procedimiento establecido por la Dirección Distrital de Tesorería.

Las devoluciones realizadas por la Secretaría Distrital de Hacienda, ordenadas por otras entidades distritales, se harán bajo la responsabilidad exclusiva de las entidades, fondos o dependencias que las ordenen con la firma de los funcionarios competentes. La Dirección Distrital de Tesorería efectuará la disposición y giro de los recursos de conformidad con la respectiva orden recibida de las entidades ordenadoras del giro.

*Parágrafo 3°. Las devoluciones y/o compensaciones de los saldos a favor que se reconozcan por pagos con exceso o de lo no debido se registrarán como un menor valor del recaudo en el período en que se paguen o abonen en cuenta.
(...) (Resaltado fuera del texto)*

Con base en lo anterior, en el caso específico del Convenio de Cooperación Internacional No. 1721 de 2018 suscrito entre la Comisión Fulbright y la Secretaría de Educación del Distrital, siendo esta última la responsable de la retención del valor de los tributos, una vez consideré que está en presencia de un convenio y no de un contrato y que por consiguiente las retenciones nunca debieron hacerse, pues no existe hecho gravable, debería proceder a devolver las sumas retenidas. Para lo cual deberá remitir una orden de devolución a la Dirección Distrital de Tesorería.

CONCLUSIONES:

Con fundamento en lo expuesto, se concluye que la suscripción de convenios de cooperación internacional no hace parte del hecho generador de las estampillas

Carrera 30 No. 25-90
Código Postal 111311
PBX (571) 338 5000
Información Línea 195
www.haciendabogota.gov.co
contactenos@shd.gov.co
Nir: 899 999 061-9
Bogotá, Distrito Capital – Colombia



BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS 9



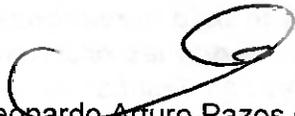
ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

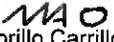
distritales, y en todo caso por su característica de no remuneración, su base gravable sería cero, razón por la cual no hay lugar a retener sumas de dinero por concepto de tales tributos.

En ese sentido, la solicitud de devolución de sumas retenidas por concepto de estampillas en el marco del Convenio de Cooperación Internacional No. 1721 de 2018, es procedente. Para este efecto, la Secretaría de Educación del Distrito como responsable de la retención, deberá remitir oficio a la Dirección Distrital de Tesorería ordenando la devolución de las sumas retenidas.

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.

Una vez suscrito, este concepto será remitido, a través del correo electrónico institucional a las Direcciones Distritales de Impuestos y de Tesorería.


Leonardo Arturo Pazos Galindo
Director Jurídico

Revisó: Manuel Ávila 
Proyectó: Sebastián Morillo Carrillo 

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 TODOS 10

35-F.01
V.9