Pública
223200-24-3

Concepto

Bogotá, D. C.

Señor
Lisandro Manuel Junco Riveira
C. C. 80.181.735
lisandro.junco@gmail.com
Ciudad

Documento firmado digitalmente y estampado cronológicamente.
Este documento cumple con las normas de firma digital definidas en la ley 527 de 1.999 y con las directrices definidas por el Archivo General de la Nación
ALCALDIA MAYOR DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital Hacienda

CONCEPTO

Radicado solicitud	**2026ER303593O1**
Descriptor general	Tributario
Descriptores especiales	Estampillas. Base gravable especial de los prestadores de servicios integrales de aseo y cafetería y de vigilancia. Efectos de la sentencia interpretativa
Problema jurídico	¿Desde cuándo y cuáles son los efectos para la Administración Tributaria Distrital de la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que fijó un criterio interpretativo para la aplicación de la base gravable especial del artículo 462-1 del Estatuto Tributario?
Fuentes formales	Constitución Política, artículos 29, 238 y 338; Estatuto Tributario, artículo 462-1; Ley 1607 de 2012, artículo 46; Ley 1819 de 2016, artículo 182; Ley 1437 de 2011 (CPACA), artículos 28, 88, 137 y 189; Código Civil, artículo 1746 Decreto Distrital 639 de 2025 (Decreto Único Distrital Tributario), artículo 64 Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sala Novena Especial de Decisión. Sentencia del 13 de agosto de 2021. Radicación 66001-33-33-001-2012-00141-01(AG)REV. C. P. Gabriel Valbuena Hernández Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B. Sentencia del 17 de julio de 2025. Expediente 25000-23-37-000-2022-00435-00. M. P. Patricia Afanador Armenta Secretaría Distrital de Hacienda. Concepto 2026EE019184O1 del 20 de enero de 2026

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA:

Su solicitud de reconsideración y precisión del Concepto 2026EE019184O1 del 20 de enero de 2026 formula las siguientes peticiones:

1. Reconsiderar la conclusión contenida en el Concepto 2026EE019184O1 según la cual la base gravable especial prevista en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario para estampillas distritales solo es aplicable desde el 11 de agosto de 2025.

2. Precisar que la aplicación de la sentencia hacia futuro no equivale a trasladar la vigencia de la norma legal a la fecha de ejecutoria de la providencia.

3. Reconocer expresamente que, respecto de las estampillas distritales y para los sujetos pasivos que cumplan los presupuestos del artículo 462-1 del Estatuto Tributario, la base gravable especial del AIU procede, como mínimo, desde la entrada en vigor del artículo 182 de la Ley 1819 de 2016, sin perjuicio de las actuaciones jurídicas consolidadas y de los términos legales aplicables a cada actuación particular.

4. Indicar el criterio y el procedimiento que aplicará la Secretaría respecto de: i) actuaciones no definidas en firme; ii) solicitudes de devolución de pagos en exceso o de lo no debido formuladas oportunamente; iii) retenciones o liquidaciones que se encuentren discutidas en sede administrativa o judicial; y iv) contratos de tracto sucesivo o cuentas causadas bajo la vigencia de la Ley 1819 de 2016 que no hayan dado lugar a situación jurídica consolidada.

5. Explicar cuál es el fundamento constitucional y legal por el que la Secretaría considera que una sentencia interpretativa puede diferir hasta el 11 de agosto de 2025 la eficacia de una base gravable establecida por una ley vigente desde 2016.

6. Si se mantiene la tesis expuesta en el Concepto 2026EE019184O1, emitir una respuesta de fondo, clara, congruente y debidamente motivada frente a cada uno de los argumentos de esta solicitud, especialmente frente a los considerandos 66 a 71 de la sentencia del 17 de julio de 2025.

ARGUMENTOS DEL SOLICITANTE

1. La sentencia no creó la regla, sino que reconoció su vigencia anterior. Sostiene que el Tribunal Administrativo de Cundinamarca no anuló el Concepto Unificador de 2020, pero condicionó su interpretación al precisar que las estampillas distritales, como tributos territoriales, quedan cubiertas por la base gravable especial del AIU, no inferior al 10%, prevista en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario. Destaca que en los considerandos 66 a 71 el propio Tribunal advirtió que, cuando la Secretaría expidió el concepto en enero de 2020, la norma ya estaba vigente y produciendo efectos, y que la Administración omitió considerarla, por lo que estima que la ejecutoria de la sentencia, el 11 de agosto de 2025, solo marca el momento en que la directriz judicial se vuelve exigible para la Administración, y no el inicio de la vigencia de una norma legal que ya existía.

2. La vigencia de la ley no depende de una sentencia posterior (principio de legalidad). Aduce que la fuente formal de la extensión de la base especial a las contribuciones territoriales es el artículo 182 de la Ley 1819 de 2016, y no la decisión judicial. En consecuencia, plantea que sostener que la regla solo opera desde el 11 de agosto de 2025 equivale a atribuir a la sentencia o a la doctrina administrativa la creación de un elemento esencial del tributo, lo que a su juicio vulneraría el artículo 338 de la

Constitución, que reserva al legislador la fijación de los elementos de la obligación tributaria e impide que la Administración difiera su aplicación.

3. Diferenciación entre los efectos del fallo y la aplicación temporal de la ley. Advierte la existencia de dos dimensiones temporales: la fuerza vinculante de la providencia, que rige desde su firmeza el 11 de agosto de 2025, y la vigencia de la ley, que se remonta al 29 de diciembre de 2016. De esta forma, reconoce que, aunque la sentencia no declaró una nulidad con efectos retroactivos generales, la seguridad jurídica no autoriza a la Administración a desconocer la ley en situaciones jurídicas no consolidadas, en discusiones pendientes o en solicitudes de devolución presentadas oportunamente.

4. Contradicción interna en la doctrina de la Secretaría. Señala que el Concepto 2026EE019184O1, por una parte, admite, con base en el fallo del Tribunal, que las estampillas son tributos territoriales sujetos al AIU y, por otra, restringe su aplicación a los periodos posteriores a la ejecutoria. Conforme a lo anterior, afirma que esta postura contradice la motivación misma de la providencia, en la que se advirtió que la norma nacional ya regía cuando se expidió la doctrina distrital de 2020 y que se aplicaba directamente, sin necesidad de un acuerdo distrital.

CONSIDERACIONES:

A continuación se dará respuesta a los puntos planteados en su solicitud, así: 1) efectos de la sentencia emitida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca; 2) actuaciones administrativas y situaciones jurídicas no consolidadas y 3) conclusiones.

1. Efectos de la sentencia emitida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca

Tal y como afirma en su solicitud, la sentencia del 17 de julio de 2025 (Expediente 25000-23-37-000-2022-00435-00) no declaró la nulidad de los conceptos demandados, y esto es determinante para concluir el efecto de la decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca respecto de los contribuyentes y la Administración Tributaria Distrital.

Al efecto, la sentencia que nos ocupa negó las pretensiones de nulidad de la demanda y condicionó el entendimiento que debía darse a los actos demandados respecto de un supuesto específico relacionado con la aplicación del artículo 462-1 del Estatuto Tributario.

En consecuencia, se está ante una sentencia de carácter interpretativo o condicionante que mantuvo la existencia jurídica de los actos objeto de control judicial, pero fijó el sentido conforme al cual debía entenderse su contenido respecto de determinados sujetos pasivos.

En este punto, debe recordarse que, conforme al artículo 88 del CPACA, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Como los conceptos objeto de debate no fueron expulsados del ordenamiento, mantienen intacta su presunción de legalidad desde su expedición e inclusive con posterioridad a la ejecutoria de la sentencia del 17 de julio de 2025.

Así, no puede confundirse el hecho cierto e indiscutible de que la sentencia no declaró la nulidad de los conceptos impugnados con la interpretación condicionada que hiciera el Tribunal respecto del artículo 462-1 del Estatuto Tributario, pues se trata de dos figuras jurídicas diferentes e independientes, a las cuales el ordenamiento jurídico ha asignado efectos específicos.

Siguiendo lo expuesto, el efecto ex tunc que pretende en su solicitud de reconsideración está reservado para las decisiones de nulidad, como lo ha precisado el Consejo de Estado[1]:

> **4.4.1 Efectos «*ex nunc*» y «*ex tunc*» en la sentencia que declara la nulidad de un acto administrativo general**
>
> 44. Respecto de las sentencias que declaran la nulidad de un acto administrativo de carácter general, demandado a través del medio de control previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), el artículo 189 ibídem no señala ningún efecto en el tiempo que deba dársele a esa decisión; tema que ha sido abordado por la jurisprudencia de esta Corporación, a partir de las diferencias que existen entre declaración de nulidad y de inexequibilidad.
>
> 45. Concretamente, la declaración de nulidad conlleva una consecuencia restitutoria, como lo señala el artículo 1746 del Código Civil:
>
> La nulidad pronunciada en sentencia que tiene la fuerza de cosa juzgada, da a las partes derecho para ser restituidas al mismo estado en que se hallarían si no hubiese existido el acto o contrato nulo; sin perjuicio de lo prevenido sobre el objeto o causa ilícita.
>
> 46. Esta consecuencia resarcitoria implica, en materia contenciosa administrativa, que los efectos de los fallos que declaran la nulidad sean hacia el pasado, esto es ex tunc, ya que no basta que el acto ilegal sea retirado del ordenamiento jurídico a partir de la decisión judicial, sino que es necesario que las situaciones particulares que surgieron en su vigencia queden como estaban ab initio, ya que no de otra manera podrían restituirse las cosas a su estado anterior.

Como se observa, los efectos hacia el pasado o *ex tunc* están reservados para las decisiones de nulidad, luego es improcedente predicar este efecto para la sentencia del 17 de julio de 2025, dado que negó las pretensiones de nulidad que fueran formuladas por usted en ejercicio del medio de control de nulidad.

De lo expuesto se sigue que, al no haberse declarado la nulidad, el entendimiento fijado por el juez es exigible a la Administración únicamente hacia el futuro (*ex nunc*), lo que excluye su aplicación retroactiva general y automática a las actuaciones surtidas bajo la doctrina previa, amparada en presunción de legalidad.

Ahora bien, frente a la presunta contradicción que se atribuye al Concepto 2026EE019184O1, este Despacho precisa que no existe tal. La jurisprudencia del

[1] Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sala Novena Especial de Decisión. Sentencia del 13 de agosto de 2021. *Mecanismo de revisión eventual*. Radicación 66001-33-33-001-2012-00141-01(AG)REV. C. P. Gabriel Valbuena Hernández. Actor: Derecho en Línea S.A.S. Demandado: Municipio de Pereira.

Consejo de Estado admite que, en el control de nulidad, el juez puede declarar la legalidad de una norma de manera condicionada, es decir, mantenerla en el ordenamiento siempre que se entienda en el sentido que él fija. Esa interpretación, por su origen y alcance, vincula a la Administración desde la ejecutoria de la sentencia y orienta en adelante la aplicación de la norma, sin alterar las situaciones jurídicas consolidadas, conforme al artículo 189 del CPACA.

Por lo tanto, la diferencia que advierte no constituye una contradicción, pues es el resultado de que la Administración acató, como le corresponde según el CPACA, el sentido que el juez de legalidad fijó para la norma. Así, lejos de ser incoherente, el Concepto se ajusta a los efectos que el ordenamiento atribuye a las sentencias de legalidad condicionada.

En cuanto a los considerandos 66 a 71 de la sentencia del 17 de julio de 2025, a los que su solicitud se refiere de manera especial, este Despacho observa que en ellos el Tribunal advirtió que el concepto unificador del 9 de enero de 2020 no consideró la base gravable especial del artículo 462-1 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012 y cuyo parágrafo fue modificado por el artículo 182 de la Ley 1819 de 2016, pese a que dicha norma se encontraba vigente al momento de su expedición (considerandos 66 a 68), y precisó que esa base cobija a las estampillas distritales sin necesidad de acuerdo que la incorpore (considerando 69). Sin embargo, a partir de esas mismas consideraciones, el Tribunal señaló que lo anterior «en principio, conduciría a la nulidad del acto acusado», pero optó por negar las pretensiones de nulidad (considerando 70) y por fijar el entendimiento que «debe darse» a los conceptos demandados (considerando 71 y numeral primero de la parte resolutiva), sin disponer efecto retroactivo alguno ni ordenar la revisión de situaciones anteriores. Así, la motivación explica la razón del condicionamiento, pero no agrega a la decisión efectos temporales que la parte resolutiva no contiene. Atribuir efectos ex tunc a ese entendimiento equivaldría a otorgar a la sentencia los efectos propios de una nulidad que el propio Tribunal consideró y descartó expresamente.

Lo anterior no supone que esta Secretaría desconozca la vigencia del artículo 462-1 del Estatuto Tributario, ni que atribuya a la sentencia o a la doctrina la creación o el diferimiento de un elemento esencial del tributo. La base gravable especial tiene su fuente en la ley, como lo exige el artículo 338 de la Constitución Política, y ni la providencia judicial ni este concepto la crean o la modifican.

Lo que se precisa es el momento desde el cual el entendimiento fijado por el juez vincula a la Administración Tributaria Distrital, que es la ejecutoria de la sentencia, conforme al artículo 189 del CPACA. Las actuaciones surtidas con anterioridad al amparo de la doctrina entonces vigente conservan su presunción de legalidad, en los términos del artículo 88 del CPACA, en concordancia con el artículo 238 de la Constitución Política, que reserva a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo la suspensión de los efectos de los actos administrativos. Por ello, esas actuaciones no se modifican de manera general y automática, sino que deben examinarse caso por caso a través de los procedimientos de devolución, los recursos y los medios de control que se describen en el numeral siguiente, con sujeción al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política.

2. Actuaciones administrativas y situaciones jurídicas no consolidadas

Precisado lo anterior, conviene referirse a los efectos que tiene la sentencia del 17 de julio de 2025 sobre las situaciones particulares y concretas de los contribuyentes, habida cuenta de que en su solicitud advierte que negar la reconsideración solicitada puede acarrear, entre otras, las siguientes consecuencias:

> 5. Solicitud de cumplimiento de la sentencia ante la autoridad judicial competente, en la medida en que, frente a un acto de ejecución concreto, se configure un desconocimiento del contenido obligatorio de la providencia. La viabilidad de esta alternativa debe evaluarse de acuerdo con el alcance real de la parte resolutiva y la naturaleza no condenatoria del fallo.
>
> 6. Queja disciplinaria ante la autoridad competente, únicamente si se cuenta con elementos objetivos que permitan demostrar el incumplimiento o la obstaculización de una decisión judicial en el ejercicio de funciones públicas. Esta no debe utilizarse como sustituto de los mecanismos administrativos o judiciales ordinarios ni formularse sin acreditar el supuesto fáctico correspondiente.

Sea lo primero señalar que los conceptos emitidos por esta Dirección Jurídica se rigen por el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, según el cual los conceptos emitidos por las autoridades como respuesta a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Así mismo, debe precisarse que el concepto cuya reconsideración se pretende no versa sobre situaciones particulares y concretas; se trata, por tanto, de un pronunciamiento de carácter general que no tiene la virtud de modificar de forma inmediata y automática las situaciones jurídicas de los contribuyentes de las estampillas distritales.

Al efecto, los contribuyentes de las estampillas distritales que pretendan la devolución de los valores retenidos en exceso o de manera indebida deberán solicitar el reintegro, en primer lugar, al agente retenedor, conforme al procedimiento previsto en el artículo 64 del Decreto Distrital 639 de 2025. Cuando no sea posible obtenerlo por esa vía, podrán solicitar la devolución ante la Administración Distrital, que decidirá sobre su procedencia mediante acto administrativo particular, contra el cual procederán los recursos de ley y, en su oportunidad, el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

Lo anterior, en tanto los actos administrativos particulares solo pueden ser anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, tal y como lo exige el artículo 88 del CPACA. Por ello, incluso si la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca hubiera declarado la nulidad del concepto, dicha decisión no tendría la virtud de afectar las situaciones particulares de los contribuyentes en tanto estas se modifican a través de actos administrativos particulares y concretos que solo pueden ser expulsados del ordenamiento jurídico a través de una sentencia judicial.

En este sentido, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, por intermedio de su Sala Novena Especial de Decisión, ha señalado que *"los actos administrativos particulares derivados, subsisten por sí mismos con todos sus atributos sin que se vean afectados por la decisión de anulación del acto general en que se*

fundamentaron, pues no existe la figura de la «nulidad consecuencial o por consecuencia» o «nulidad ex officio»[2]*."*

> 50. Esta decisión también indicó que los actos administrativos particulares derivados, subsisten por sí mismos con todos sus atributos sin que se vean afectados por la decisión de anulación del acto general en que se fundamentaron, pues no existe la figura de la «*nulidad consecuencial o por consecuencia*» o «*nulidad ex officio*». En otras palabras, la anulación del acto general no conlleva la nulidad de los actos particulares derivados, pues es indispensable que sean cuestionados en sede administrativa y judicial.
>
> Por otra parte, concebir los efectos del acto administrativo general en forma independiente al acto mismo, permite dar una explicación pragmática del hecho de que los actos administrativos particulares expedidos con fundamento en ese acto administrativo general anulado (actos derivados) subsisten por sí mismos con todos sus atributos -validez, presunción de legalidad, presunción de buen servicio- sin que se vean afectados por la anulación del acto en que se sustentaron, pues no existe la figura de la nulidad consecuencial o por consecuencia o nulidad *ex officio*. Por tal razón, con buen criterio se ha dicho que la anulación del acto de naturaleza general no conlleva *per se* la nulidad de los actos administrativos particulares o concretos expedidos con base en ese acto general anulado, pues es indispensable que sean demandados en sus propias acciones jurisdiccionales si la pretensión del interesado es que también desaparezcan del orden jurídico.
>
> Lo innegable e indiscutible es que el acto declarado nulo, sea este general o particular, principal o derivado, desaparece como tal del ordenamiento y cesa en sus efectos a futuro -*ex nunc*- porque padece la sanción máxima de la inexistencia desde el momento de su anulación judicial, en tanto pierde su validez y su vigencia, salvo excepcionalmente, si se está bajo la reciente figura de la modulación de los efectos de la decisión judicial. Así que los efectos hacia el porvenir no tienen mayor disyuntiva para la jurisprudencia.
> 51. Así las cosas, la declaración de nulidad de un acto administrativo general no necesariamente afecta las decisiones particulares o derivadas, por cuanto ello pende de si están o no consolidadas y, mucho menos, conlleva su invalidación automática, consecuencial o *ex officio.*[3]

De acuerdo con lo anterior, los contribuyentes conservan los mecanismos administrativos y judiciales previstos en el ordenamiento jurídico para controvertir los actos particulares, solicitar devoluciones, cuestionar liquidaciones oficiales o promover las acciones que consideren procedentes, frente a los cuales corresponde a la autoridad resolver cada caso concreto con fundamento en sus circunstancias jurídicas y fácticas.

CONCLUSIONES:

De acuerdo con lo expuesto, se niega la solicitud de reconsideración del Concepto 2026EE019184O1 del 20 de enero de 2026, habida cuenta de que la sentencia del 17 de julio de 2025 emitida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca no declaró su nulidad y, por tanto, la interpretación señalada en el numeral primero de la parte resolutiva solo es exigible a la Administración desde su ejecutoria, conforme lo disponen el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y la jurisprudencia del

[2] Ibídem.

[3] Ibídem.

Consejo de Estado, sin perjuicio del análisis de cada caso en los términos del numeral 2 de las consideraciones.

Por lo anterior, no se accede a las peticiones 1 y 3 de su solicitud. Frente a la petición 2, se hace la precisión contenida en el numeral 1 de las consideraciones. Las peticiones 5 y 6, en especial lo relativo a los considerandos 66 a 71 de la sentencia, se responden en el mismo numeral 1, y la petición 4, en el numeral 2.

Todo ello, sin perjuicio de la impugnación administrativa y judicial que en cada caso puedan ejercer los contribuyentes.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo y progresivo en el procedimiento de Asesoría Jurídica, por favor verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado; de no ser así, infórmelo de manera inmediata a la Dirección Jurídica, radicando su comunicación en nuestro sitio web www.haciendabogota.gov.co, sección «Nuestros canales de atención», formulario de peticiones y trámites. En todo caso, se reitera que el presente documento tiene la calidad de concepto y su alcance es el previsto en el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Elena Lucia Ortiz Henao

Firmado digitalmente por Elena Lucia Ortiz Henao

ELENA LUCÍA ORTIZ HENAO
Directora Jurídica (E)
Despacho del Director Jurídico

Proyectado por:	*Carol Murillo Herrera, Profesional Especializada, Subdirección Jurídica de Hacienda*
Revisado por:	*Vanesa Ruiz Jiménez, Subdirectora Jurídica de Hacienda* Vanesa Ruiz