

CONCEPTO 30964 DEL 23 DE OCTUBRE DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señora

MARIA DEL ROSARIO MURILLO LLANOS

Carrera 56 N.11-36 Barrio Santa Anita

Cali - Valle del Cauca

Ref: Radicado 035722 del 02/10/2018

Cordial saludo señora María del Rosario

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, este despacho es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, aduaneras o de comercio exterior y en materia de control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, razón por la cual su consulta se absolverá en el marco de la citada competencia.

Solicita en su escrito se absuelva el siguiente problema jurídico: ¿Cuál es el alcance e interpretación que debe darse a la palabra "contratos" contenida en el hecho generador de la Estampilla Universidad Nacional, Ley 1697/2013. Debe entenderse incluido cualquier negocio jurídico, incluso los Convenios, Convenios interadministrativos, convenio de asociación?

Para resolver la consulta resulta necesario en primer lugar establecer uno de los elementos esenciales del tributo- en este caso contribución especial- como lo es el hecho generador.

La Ley 1697 de 2013 "*Por la cual se crea la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia*" dispuso lo siguiente:

"ARTÍCULO 5o. HECHO GENERADOR. Está constituido por todo contrato de obra que suscriban las entidades del orden nacional, definidas por el artículo 2 o de la Ley 80 de 1993, en cualquier lugar del territorio en donde se ejecute la obra, sus adiciones en dinero y en cualquiera que sea la modalidad de pago del precio del contrato. En tal caso, el hecho generador se extiende a los contratos conexos al de obra, esto es: diseño,

operación, mantenimiento o interventoría y demás definidos en la Ley 80 de 1993, artículo 32 numeral 2

PARÁGRAFO. Quedan incluidos los contratos de obra suscritos por las empresas industriales y comerciales del Estado y de empresas de economía mixta cuya ejecución sea con recursos del Presupuesto General de la Nación"

A su turno el Decreto 1050 de 2014 "Por el cual se establece la organización y funcionamiento del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia y se dictan otras disposiciones" estableció:

*"Artículo 6°. **Del Hecho Generador.** De conformidad con el artículo 5 de la Ley 1697 de 2013, los contratos gravados por la contribución parafiscal Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, son aquellos que cumplen con las siguientes dos (2) condiciones:*

- 1. Ser de aquellos denominados de Obra y sus adiciones en dinero, o tratarse de sus contratos conexos.*

El contrato de obra es aquel celebrado para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago.

Contratos conexos serán aquellos que tengan como objeto el diseño, operación y mantenimiento que versen sobre bienes inmuebles, además de los contratos de interventoría.

- 2. Ser suscritos por las entidades del orden nacional, definidas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, independientemente de su régimen contractual".*

Como la inquietud expuesta se refiere a otros negocios jurídicos como los convenios interadministrativos y los convenios de asociación, este Despacho abordará el análisis respectivo en el orden expuesto;

Los convenios interadministrativos fueron consagrados en los Artículos 95 y 96 de la Ley 489 de 1998 "por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones:", como un negocio jurídico bilateral en virtud del cual la administración se vincula con otra entidad pública en el marco de la función administrativa de que trata el

Artículo 209 de la Constitución para que mediante instrumentos de cooperación se cumpla el interés general, normas que disponen:

"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. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de sus entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal."*

(...)"

"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 observación 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 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.

Cuando en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, surjan personas jurídicas sin ánimo de lucro, éstas se sujetarán a las disposiciones previstas en el Código Civil para las asociaciones civiles de utilidad común. En todo caso, en el correspondiente acto constitutivo que de origen a una persona jurídica se dispondrá sobre los siguientes aspectos:

- a. Los objetivos y actividades a cargo, con precisión de la conexidad con los objetivos, funciones y controles propios de las entidades públicas participantes;*
- b. Los compromisos o aportes iniciales de las entidades asociadas y su naturaleza y forma de pago, con sujeción a las disposiciones presupuestales y fiscales, para el caso de las públicas;*

- c. *La participación de las entidades asociadas en el sostenimiento y funcionamiento de la entidad;*
- d. *La integración de los órganos de dirección y administración, en los cuales deben participar representantes de las entidades públicas y de los particulares;*
- e. *La duración de la asociación y las causales de disolución.”*

Estas disposiciones comportan una autorización general para que las entidades públicas se asocien entre sí, a través de dos modalidades diversas, a saber: (i) la celebración de convenios administrativos de cooperación, o (ii) la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Para determinar si existen diferencias entre la naturaleza de estos negocios jurídicos nos apoyaremos en la sentencia proferida por el Consejo de Estado - Sección Tercera dentro del expediente 66001233100019980026101 en la cual se analizó el asunto en los siguientes términos:

“En tal sentido, si bien es cierto que en la práctica de las relaciones que se establecen en desarrollo de las actividades de la Administración se suele utilizar en algunas oportunidades la misma denominación, “convenios interadministrativos”, para calificar otro tipo de negocios que no corresponden a su naturaleza y efectos —como los acuerdos interorgánicos y como aquellos en los que se presenta un concurso de voluntades, pero que no generan obligaciones susceptibles de ser exigidas jurídicamente- en realidad, los convenios en los cuales las partes se obligan patrimonialmente constituyen contratos en toda la extensión del concepto y con todos los efectos de esa particular institución jurídica.

(...)

*En atención a lo anterior y en relación específicamente con lo que interesa para el caso concreto, se puede señalar que los convenios o contratos interadministrativos tienen como características principales las siguientes: (i) constituyen verdaderos contratos en los términos del Código de Comercio cuando su objeto lo constituyen obligaciones patrimoniales; (ii) tienen como fuente la autonomía contractual; (iii) son contratos nominados puesto que están mencionados en la Ley **(iv)** son contratos atípicos desde la perspectiva legal dado que se advierte la ausencia de unas normas que de manera detallada los disciplinen, los expliquen y los desarrollen, como sí las tienen los contratos típicos, por ejemplo compra venta, arrendamiento, mandato, etc. (v) la normatividad a la cual se encuentran sujetos en principio es la del Estatuto General de*

Contratación, en atención a que las partes que los celebran son entidades estatales y, por consiguiente, también se obligan a las disposiciones que resulten pertinentes del Código Civil y del Código de Comercio; (vi) dan lugar a la creación de obligaciones jurídicamente exigibles; (vii) persiguen una finalidad común a través de la realización de intereses compartidos entre las entidades vinculadas; (viii) la acción mediante la cual se deben ventilar las diferencias que sobre el particular surjan es la de controversias contractuales.”

En suma, legalmente no existen diferencias entre contrato y convenio entendiéndose el convenio como un negocio jurídico en el que media un acuerdo de voluntades y es generador de obligaciones a cargo de cada una de las partes que lo integran, obligaciones que son jurídicamente exigibles y como quiera que el legislador estableció como hecho generador de la contribución “todo contrato de obra”, es decir las actividades de trabajos materiales exclusivamente sobre bienes inmuebles, independientemente de su modalidad de ejecución y pago; a juicio de esta Subdirección el hecho generador de la contribución dispuesto en la Ley 1697 de 20i 3 se predica de los negocios jurídicos que cumplan con los elementos de existencia que impone la legislación para los contratos de obra, indistintamente como se decida nombrarlo, ya que no es la denominación o ropaje jurídico que las partes adopten para un negocio jurídico el que determina su naturaleza, pues un contrato existe en tanto cumpla con los elementos de existencia que exige la ley y no porque el texto lo denomine de ese modo, pues reiteramos, es el contenido obligacional dirigido a producir efectos lo que estructura la naturaleza convencional de un acuerdo de voluntades lo que lo define.

En los anteriores términos se absuelve la consulta presentada y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, pueden consultarse en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página web de la DIAN <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normativa"- "técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 607 99 99 Ext: 904101
Bogotá D.C