

CONCEPTO NÚMERO 100202208-0585 DE 2020

(noviembre 9)

Dirección de Gestión Jurídica
100202208-0585
Bogotá, D. C., 9 de noviembre de 2020
Señores
CONTRIBUYENTES
UAE-DIAN
Bogotá, D. C.
Referencia: Concepto General Unificado

De conformidad con los artículos 19 y 38 del Decreto número 4048 de 2008, en concordancia con el artículo 7° de la Resolución número 204 de 2014, se avoca el conocimiento para expedir el presente concepto General Unificado Estampilla Pro Universidad Nacional.

Atentamente,
La Directora de Gestión Jurídica,

Liliana Andrea Forero Gómez,
Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN.
Carrera 8ª N° 6C-38 piso 4°. Edificio San Agustín.
PBX 607 99 99 Ext. 904101.
Bogotá, D. C.

Anexo CONCEPTO GENERAL UNIFICADO ESTAMPILLA PRO UNIVERSIDAD NACIONAL

CONCEPTO GENERAL UNIFICADO
ESTAMPILLA PRO UNIVERSIDAD NACIONAL

De conformidad con los artículos 19 y 38 del Decreto número 4048 de 2008, en concordancia con el artículo 7° de la Resolución número 204 de 2014, se avoca el conocimiento para expedir el presente concepto unificado.

1. Concepto y Marco Jurídico

Para empezar, se indica que la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, fue creada por la Ley 1697 de 2013, con un término para su recaudo de veinte (20) años.

Esta estampilla es una contribución parafiscal con destinación específica, creada para el fortalecimiento de las universidades estatales. Asimismo, el Decreto número 1050 de 2014, reglamentó su recaudo y administración, para lo cual creó el Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia, como una cuenta especial, sin personería jurídica, con independencia patrimonial, administrativa, contable, estadística y con destinación específica manejada por el Ministerio de Educación Nacional.

El objetivo del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia es recaudar y administrar los recursos provenientes de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales del país, cuyas beneficiarias son estas mismas entidades.

Aunado a ello se informa que, esta contribución fue sometida a control de constitucionalidad ante la Corte Constitucional el cual dio lugar a la expedición de la sentencia C-221 de 2019, por medio de la cual se declararon exequibles los artículos 2°, 3°, 4°, 8°, 10, 11 y 12 de la Ley 1697 de 2013, salvo la expresión “prioritariamente”,

contenida en el inciso 1° y en el párrafo 1° del artículo 4°, que se declaró exequible condicionada, en el sentido de que no habilita a las universidades estatales para determinar, *in genere*, cualquier otro tipo de gasto distinto a los señalados en este artículo, para los que se pueden destinar los recursos provenientes del recaudo de la “estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia”.

2. Hecho Generador

El artículo 5° de la Ley 1697 de 2013, expone como hecho generador de la estampilla, el siguiente:

“Artículo 5. HECHO GENERADOR. Está constituido por todo contrato de obra que suscriban las entidades del orden nacional, definidas por el artículo 2o 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”. (Negritas y subrayas fuera de texto).

De la norma transcrita se deduce mediante el criterio gramatical y sistemático de las normas jurídicas que el tributo recae sobre todos los contratos de obra pública y conexos a la obra, que se celebren con recursos públicos por entidades públicas del orden nacional.

Al respecto la Sección Cuarta en sentencia del 30 de junio de 2016, dentro del radicado: 11001-03-27-000-2015-00066-00, cuyo Consejero Ponente fue el doctor Jorge Octavio Ramírez Ramírez, expuso:

“(…) todos los contratos de obra celebrados por las entidades nacionales descritas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993 se encuentran gravados con el tributo. En esas circunstancias, no es relevante si su régimen contractual es el de la Ley 80 de 1993 u otro especial, porque este no es un factor que determine el hecho generador. Dicho elemento de la obligación tributaria, la ley lo define a: a) Un factor subjetivo: La Nación, empresas industriales y comerciales del Estado, sociedades de economía mixta con capital público mayor al 50%, entre otras, entidades descritas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993. B) Un factor objetivo: Que se trate de un contrato de obra o uno conexo. Este último según la tipología señalada en la Ley 80 de 1993. Todo, sin dejar de lado lo descrito en el aparte final del artículo 5° de la Ley 1697 de 2013 respecto de las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta con capital estatal público igual o inferior al 50%”. (Subrayas fuera de texto).

Por ende, la configuración del hecho generador de la estampilla objeto de estudio, de acuerdo a lo explicado por la jurisprudencia del Consejo de Estado tiene dos componentes, uno subjetivo y otro objetivo.

Es necesario indicar que la contratación de obras públicas, así estas se efectúen con terceros, intermediarios u otra denominación, no implica el incumplimiento de los presupuestos para la generación del gravamen, puesto que se trata de contratos de obra pública que se celebran con recursos públicos por entidades públicas del orden nacional.

2.1. Entidades del orden nacional – Elemento subjetivo

En cuanto al elemento subjetivo del hecho generador del tributo, este se configura cuando se celebran contratos de obra y conexos por entidades públicas del orden nacional, definidas por el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, sin que exista un tratamiento diferencial, si se trata de entidades que están sometidas al régimen de contratación pública o aquellas que se rigen por normas de derecho privado.

De igual manera, el tributo se genera en todo contrato de obra o conexos que efectúen entidades públicas nacionales, sin importar que se trate de la ejecución de recursos del Presupuesto General de la Nación o rentas propias de cada establecimiento.

Por lo que cobija a toda entidad pública del orden nacional y personas jurídicas dentro de las cuales exista participación pública mayoritaria -cualquiera sea la denominación que adopten-Sumado a ello, en virtud al párrafo precitado, se entienden cobijadas las sociedades de economía mixta y las empresas industriales y comerciales del Estado en general, sin que esta inclusión esté limitada por una participación estatal mayoritaria.

De esta manera, se entienden comprendidas como entidades estatales del orden nacional generadoras de la estampilla, el Banco de la República, las Corporaciones Autónomas Regionales, las Universidades Estatales, los fondos de derecho público con personería jurídica, tales como Fogafin, Fogacoop, el Fondo Nacional del Ahorro, Finagro, todas las empresas comerciales e industriales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional y en general todas las personas jurídicas dentro de las cuales exista participación pública mayoritaria.

2.2. Contrato de obra y conexos - Elemento objetivo

La celebración de contrato de obra o conexos, que da lugar a la configuración del hecho generador de la Estampilla objeto de estudio, obedece al factor objetivo.

Así, todo contrato de obra y conexos que celebren con las entidades públicas del orden nacional causará el tributo a cargo del contratista.

El artículo 5° de la Ley 1697 de 2013 expresa claramente como contratos conexos al de obra los de diseño, operación, mantenimiento o interventoría y demás definidos en la Ley 80 de 1993, artículo 32 numeral 2.

La norma remitida por el texto legal hace alusión a los contratos de consultoría, los cuales son descritos como los referidos a los estudios necesarios para la ejecución de proyectos de inversión, estudios de diagnóstico, prefactibilidad o factibilidad para programas o proyectos específicos, así como a las asesorías técnicas de coordinación, control y supervisión; los que tienen por objeto la interventoría, asesoría, gerencia de obra o de proyectos, dirección, programación y la ejecución de diseños, planos, anteproyectos y proyectos.

En consecuencia, todos estos contratos se entenderán conexos al contrato de obra pública, sin que a la configuración del hecho generador le afecte la modalidad de pago o estructura asociativa utilizada para llevar a cabo la obra contratada.

2.2.1.1. Contratos de concesión

Los contratos de concesión, pueden abarcar mucho más que la realización de contratos de obra, puesto que en términos del artículo 32 de la Ley 80 de 1993:

(…) Son contratos de concesión los que celebran las entidades estatales con el objeto de otorgar a una persona llamada concesionario la prestación, operación, explotación, organización o gestión, total o parcial, de un servicio público, o la construcción, explotación o conservación total o parcial, de una obra o bien destinados al servicio o uso público, así como todas aquellas actividades necesarias para la adecuada prestación o funcionamiento de la obra o servicio por cuenta y riesgo del concesionario y bajo la vigilancia y control de la entidad concedente, a cambio de una remuneración que puede consistir en derechos, tarifas, tasas, valorización, o en la participación que se le otorgue en la explotación del bien, o en una suma periódica, única o porcentual y, en general, en cualquier otra modalidad de contraprestación que las partes acuerden.

De este modo, resulta evidente que de la celebración de contratos de concesión puede o no derivarse la construcción de obras públicas, así como todas aquellas actividades necesarias para la adecuada prestación o funcionamiento de una obra pública que a la luz de la ley se identificarían como contratos conexos a esta.

En consecuencia, la naturaleza de los contratos de construcción, mantenimiento, instalación y, en general, los celebrados para la realización de cualquier trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución, que estén contenidos dentro de la celebración de contratos de concesión no es discutible, puesto que los mismos en esencia son contratos de obra pública y por ello generadores de la contribución parafiscal Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia.

2.2.1.2. Asociaciones Público Privadas – APP

Acerca de las Asociaciones Público Privadas, se debe traer a colación la Ley 1508 de 2012, por la cual se establece el régimen jurídico de las Asociaciones Público Privadas, que expresa en el artículo primero:

“Artículo 1. DEFINICIÓN. Las Asociaciones Público Privadas son un instrumento de vinculación de capital privado, que se materializan en un contrato entre una entidad estatal y una persona natural o jurídica de derecho privado, para la provisión de bienes públicos y de sus servicios relacionados, que involucra la retención y transferencia de riesgos entre las partes y mecanismos de pago, relacionados con la disponibilidad y el nivel de servicio de la infraestructura y/o servicio”.

De manera que, los contratos de APP, que tengan por objeto la construcción de una obra pública y sus conexos, configuraran el hecho generador de la contribución parafiscal y, por ende, están sujetos a su cobro.

2.2.1.3. Prestación de servicios de mantenimiento en bienes inmuebles

Sobre el asunto la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado se pronunció en Concepto 2386 del 5 de septiembre de 2018, explicando entre otros aspectos que:

“(…) En este marco, aquellas obras necesarias para corregir o enmendar los deterioros o menoscabos producidos en el tiempo por el natural uso del bien inmueble, son considerados en nuestra legislación nacional como contratos de obra.

Finalmente, según el diccionario de la Real Academia de la Lengua, el mantenimiento corresponde al “conjunto de operaciones y cuidados necesarios para que instalaciones, edificios, industrias etc., puedan seguir funcionando adecuadamente”. Es decir, que el contrato de mantenimiento sobre un bien inmueble implica una obra que permita que este pueda sostenerse y seguir funcionando adecuadamente.

Ahora bien, téngase en cuenta que el contrato de mantenimiento de que trata el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 es una “especie” del género del contrato de obra, lo que implica dos consecuencias (i) no se refiere a cualquier tipo de mantenimiento de un bien sino solo aquellos que implican “obra”, es decir, intervención sobre el bien; para que funcione en forma adecuada y (ii) recae sobre inmuebles. Son dos requisitos concurrentes sin los cuales no se genera un contrato de obra.

Se resalta entonces que el contrato de mantenimiento, para que sea considerado como una obra, debe implicar una intervención que quede incorporada al inmueble. Así, aquellas actividades de mantenimiento que no incorporen el trabajo material propio de una obra en el contexto citado, no podrán ser consideradas contratos de esta naturaleza.

Pretender que se extienda el contrato de mantenimiento sobre bien inmueble de otra forma, sería ampliar de manera indiscriminada el concepto de obra a cualquier tipo de actividad que no necesariamente implique “obra” en la forma citada. Por tal razón, para la Sala el contrato de mantenimiento será considerado como contrato de obra cuando (i)

recae sobre un bien inmueble, (ii) la prestación a realizar queda incorporada al inmueble y (iii) el mantenimiento tiene como objetivo permitir que el inmueble pueda seguir funcionando de manera adecuada.

De todas formas, será necesario analizar en cada caso las prestaciones específicas que pretendan satisfacer las demandas del servicio (...)

Así las cosas, deberá la entidad pública contratante determinar en cada uno de los contratos suscritos si dentro de ellos se encuentran obligaciones específicas requeridas para la prestación de los servicios, analizando si las actividades de mantenimiento allí contenidas cumplen los requisitos de la Ley 80 de 1993 para ser catalogadas como obra pública, y de ser así, está en la obligación de retener el valor correspondiente a la contribución parafiscal objeto de estudio.

2.2.1.4. Contratos con objetos mixtos

Tal como lo explicó el Consejo de Estado Sala de Consulta y Servicio Civil, en Concepto 2386 de 2018: *“Es posible que existan contratos mixtos que contengan prestaciones correspondientes a varios tipos o clases de contratos, que no se encuentran relacionados con otros contratos típicos o atípicos, nominados o innominados a que se refieren los artículos 32 y 40 de la Ley 80 de 1993”*.

Sin embargo, resulta claro que los contratos generadores de la estampilla objeto de estudio, son los de obra pública estipulados en el numeral 1 del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, norma que expone:

“Artículo 32. De los contratos estatales. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad, así como los que, a título enunciativo, se definen a continuación: (...)

1. Contrato de Obra.

Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales 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 (...)”.

De esta manera, los contratos de obra comprenden *“la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago”*, lo que implica que el objeto de obra pública deba tomarse como una unidad que propende por el interés general, entonces dependerá de cada contrato de obra pública la determinación específica de las actividades que lo integran para conseguir su finalidad.

Por lo tanto, dentro de las obligaciones del contratista para con la entidad pública contratante en virtud del contrato de obra pública y conexos podrá existir la necesidad de suministrar equipos, prestar servicios y en general llevar a cabo todo tipo de trabajos dentro de la ejecución del contrato de obra celebrado, actividades que serán un compendio de inescindible para la consecución de la obra pública contratada, sin que ello implique la desnaturalización o disgregación del contrato como de obra pública.

Lo anterior en palabras del Consejo de Estado, ha sido determinado como el elemento esencial para permitir la existencia de prestaciones mixtas en un mismo contrato y, por lo tanto, la existencia de un contrato mixto. Ya que *“es necesario que las prestaciones correspondientes que pretendan fusionarse se encuentren directamente vinculadas entre sí, de tal manera que mantengan relaciones de complemento y que permitan predicar su tratamiento solo como una unidad funcional dirigida a la satisfacción de la necesidad de la entidad”* (Concepto 2386 de 2018).

2.2.1.5. Convenios interadministrativos

De conformidad con la Ley 80 de 1993, la Ley 489 de 1998 y la Ley 1150 de 2007, se establece que las Entidades Estatales pueden asociarse entre sí, como forma de colaboración para el cumplimiento de sus fines y cometidos estatales mediante la celebración de convenios interadministrativos.

Estas figuras asociativas entre entidades públicas se rigen bajo la modalidad de contratación directa, pues así lo dispuso el artículo 2.2.1.2.1.4.4. del Decreto número 1082 de 2015, Único Reglamentario del sector Administrativo de Planeación.

Así las cosas, en tanto los convenios interadministrativos sean celebrados para el traslado de recursos para financiación o cofinanciación de obras no son contrato de obra ni conexos al de obra, por ende, no pueden ser gravados con la estampilla objeto de estudio.

Asunto diferente sucederá con los contratos de obra que se deriven de la ejecución del convenio interadministrativo celebrado, sobre los cuales procederá el cobro de la contribución parafiscal.

3. Base Gravable y tarifa

De acuerdo con lo preceptuado en el artículo 8° de la Ley 1697 de 2013, la base gravable de la Estampilla Pro Universidad Nacional y demás Universidades estatales de Colombia, está determinada así:

“Artículo 8°. BASE GRAVABLE Y TARIFA. El sujeto pasivo definido en el artículo 6° de la presente ley pagará por las suscripciones de los contratos de obra pública y sus conexos en función de las siguientes bases y tarifas: por los contratos cuyo valor esté entre 1 y 2.000 SMMLV pagarán el 0.5%. Los contratos entre 2.001 y 6.000 SMMLV pagarán el 1% y los contratos mayores a 6.001 SMMLV pagarán el 2%.

Parágrafo. En cuanto no sea posible determinar el valor del hecho generador, definido en el artículo 5° de la presente ley, al momento de su respectiva suscripción, la base gravable se determinará como el valor correspondiente al momento del pago, por el término de duración del contrato respectivo” (Subrayas fuera de texto).

De la norma trascrita se deduce que la base gravable es determinada por la ley con base en el valor de los contratos de obra y conexos. De modo que, el legislador no estableció concepto alguno para la depuración de la misma, razón por la cual, corresponde al valor pactado junto con sus adiciones, los que integran la base gravable de la estampilla.

En síntesis, la base gravable corresponde el valor total del contrato de obra o conexo celebrado, y sobre este valor deberá proceder a aplicarse la respectiva tarifa.

3.1. Contratos de obra mediante administración delegada.

La administración delegada como modalidad de pago del precio del contrato de obra, obedece a la forma como se remunera al contratista que se encarga de la ejecución de una obra pública representando a la entidad contratante.

Esta entidad a efecto del impuesto sobre las ventas ha explicado en Concepto número 00001 de 2003 sobre la mencionada modalidad de pago del contrato de obra, lo siguiente:

“El contrato de Administración Delegada es una modalidad del contrato de mandato por medio del cual un contratista, por cuenta y riesgo del contratante, se encarga de la ejecución del objeto del convenio; en tales eventos el contratista es el único responsable de los subcontratos que celebre.

Lo anterior conlleva que el contratista preste un servicio al contratante (prestación de hacer) consistente en encargarse de la ejecución del objeto del convenio (administrar, ejecutar una obra, etc.)”.

En este sentido, al encargarse el contratista –del contrato de obra con modalidad de pago de administración delegada– de la ejecución de la obra pública, administrando los recursos a invertir en su confección, dentro de las especificaciones y plazos convenidos con la entidad contratante, este asumirá el papel de representar a la entidad pública como su mandatario, encargándose de todo lo que respecta a la obra pública.

Por ende, la base gravable de la contribución parafiscal objeto de estudio en contratos de obra cuya modalidad de pago sea la administración delegada, será el valor total del contrato de obra (ejecución y administración) puesto que, será el contratista administrador el encargado de celebrar los subcontratos de obra, los que en sí mismos no generarán el gravamen, debido a que se tratará de contratos celebrados entre el administrador delegado y el subcontratista sin que medie la entidad pública contratante.

En resumen, tal como lo ha explicado el Consejo de Estado, en Concepto 2229 de 2015:

“(…) En tal medida los contratos de administración delegada pueden ser gravados por la estampilla bajo análisis, pero no ocurre lo mismo con los subcontratos de obra o conexos que los administradores delegados suscriban a su nombre y bajo su cuenta y riesgo, pues es requisito necesario que el contratante sea una entidad nacional.

En punto de la base gravable, según la jurisprudencia de la Sección Cuarta de esta Corporación, el contrato de obra en la modalidad de administración delegada abarca dos grupos de obligaciones principales: las propias del contrato de “arrendamiento para la confección de una obra material”, regulado por los artículos 2053 a 2062 del Código Civil, cuyo objeto principal es la ejecución de la obra contratada dentro de las especificaciones y los plazos convenidos; y las que atañen a las relaciones establecidas entre el propietario y el constructor en lo que concierne a la administración de los fondos que deben invertirse para la ejecución de dicha obra, regidos por las normas del Código Civil que regulan el contrato de mandato (artículos 2142 a 2199), en cuanto no pugnen con las estipulaciones hechas por los contratantes y con las características especiales del contrato.

Tal circunstancia permite a la Sala concluir que como la base gravable es el valor del contrato, y el contrato comprende la ejecución de la obra y la administración, la tarifa aplica sobre todos los componentes del contrato (...)”.

3.2. Adiciones al contrato de obra y conexos

El artículo 5° de la Ley 1697 de 2013 es claro en establecer dentro del hecho generador de la Estampilla las adiciones en dinero a todo contrato de obra y conexo que suscriban las entidades del orden nacional, en cualquier lugar del territorio en donde se ejecute la obra.

De manera que, toda adición en dinero efectuada sobre un contrato de obra pública celebrado por entidades del orden nacional, genera el gravamen y, por ende, la base gravable de la contribución deberá ser calculada sobre el valor total del contrato de obra o conexo, lo que incluye cualquier adición celebrada sobre los mismos.

En este punto, vale la pena precisar que en el evento en el que un contrato de obra o conexo se haya suscrito con anterioridad a la promulgación de la Ley 1697 de 2013, y sobre este se haya efectuado una adición –con posterioridad a la entrada en vigencia de la precitada norma– no se configura el hecho generador sobre el contrato, pero este sí surge respecto de la adición y la base gravable deberá calcularse sobre el valor de esta última.

En este sentido, la prevalencia de la aplicación del artículo 363 de la Constitución Política, en el que se desarrolla el principio de irretroactividad, hace que la estampilla no pueda generarse afectando situaciones anteriores a su entrada en vigencia. Por lo tanto,

en los contratos de obra o contratos conexos suscritos antes de la promulgación de la Ley 1967 de 2013, no hay lugar a la contribución.

No obstante, se genera su cobro sobre las adiciones derivadas de estos contratos de obra y conexos que se celebren con posterioridad a la vigencia de la contribución objeto de estudio.

4. Sujetos pasivos

El artículo 6° de la Ley 1967 de 2013 al establecer el sujeto pasivo de la Estampilla estipula que: “*el tributo estará a cargo de la persona natural, jurídica, consorcio o unión temporal que funja como contratista en los negocios jurídicos a que se refiere el artículo anterior*”.

Por lo tanto, la norma no hace ninguna diferenciación en la calidad de los sujetos pasivos de la contribución, más allá de ser los contratistas de la entidad pública del orden nacional que celebra el contrato de obra o conexos al mismo.

De este modo, la Corte Constitucional en Sentencia C-221 de 2019, expresó sobre este asunto, encaminada a establecer que dentro de la misma se observa el principio de equidad tributaria, en su vertiente vertical que: “*la disposición da lugar a que los interesados en los procesos de contratación con tales entidades consideren, en el valor de sus ofertas, la tarifa del impuesto. En sentido estricto, por tanto, el tributo no afecta ni la renta ni el patrimonio del contribuyente*”.

Por consiguiente, debe precisarse que el sujeto pasivo de la obligación es el contratista de obra o contrato conexo a ella, siendo este quien debe asumir el pago de la contribución.

5. Retención en la fuente

De acuerdo a lo expresado en el artículo 9° de la Ley 1967 de 2013, es obligación de las entidades públicas contratantes efectuar la retención de manera proporcional al pago o pagos realizados al contratista, el porcentaje correspondiente a la contribución de la estampilla.

Sobre este asunto, el Decreto número 1050 de 2014 expresa en el artículo 7:

“De la Retención de la Contribución. Los jefes de las oficinas pagadoras, o quien haga sus veces, de las entidades del orden nacional que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, que efectúen giros sobre contratos de obra pública y sus adiciones, así como sobre los contratos conexos al de obra, celebrados con situación de fondos, son responsables de retener las sumas correspondientes a la contribución parafiscal de la que trata la Ley 1697 de 2013, en el porcentaje correspondiente según lo establecido en el artículo 8° de la ley mencionada, a través del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) Nación.

Los jefes de las oficinas pagadoras de las entidades del orden nacional que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, que efectúen giros sobre contratos de obra pública y sus adiciones, así como sobre los contratos conexos al de obra, celebrados sin situación de fondos o con recursos propios, y los jefes de las oficinas pagadoras de las demás entidades del orden nacional que efectúen giros sobre contratos de obra pública y sus adiciones, así como sobre los contratos conexos al de obra, celebrados con recursos propios, son responsables de retener las sumas correspondientes a la contribución parafiscal de la que trata la Ley 1697 de 2013, en el porcentaje correspondiente según lo establecido en el artículo 8° de la ley mencionada.

Los recursos retenidos serán transferidos a la cuenta que para tal efecto se defina, así: con corte a junio 30, los primeros diez (10) días del mes de julio y con corte a diciembre 31, los primeros diez (10) días del mes de enero de cada año.

En los casos contemplados en el inciso anterior, las entidades deberán enviar al MEN copia del correspondiente recibo de consignación con una relación que contenga el nombre del contratista al que le practicó la retención y el objeto y valor de los contratos suscritos.

En consecuencia, corresponde a los jefes de oficinas pagadoras de las entidades públicas del orden nacional practicar la retención a los pagos efectuados al contratista de obra pública y contratos conexos, de manera proporcional y en el porcentaje establecido en la Ley 1967 de 2013.

Vale la pena precisar que, en cuanto no sea posible determinar el valor del hecho generador de la contribución al momento de la suscripción del contrato, la base gravable se determinará como el valor correspondiente al momento del pago, por el término de duración del contrato respectivo.

De acuerdo con lo anterior toda celebración de contratos de obra y conexos a ella, con entidades públicas del orden nacional causa la citada estampilla y aplica el régimen de responsabilidad fiscal similar a la de la retención de otras contribuciones, es así como al recaudar estas sumas cada oficina pagadora que efectúe giros sobre los contratos celebrados, cada una de estas dependencias deberá realizar el traslado de lo recaudado en virtud a la contribución parafiscal a favor del Fondo Nacional de Universidades Estatales de Colombia.

5.1. Anticipo y pago anticipado

Es necesario precisar que de acuerdo a la jurisprudencia del Consejo de Estado – Sentencia de 22 de junio de 2001. Consejero Ponente: Ricardo Hoyos Duque– existe una gran diferencia entre lo que es un pago anticipado y un anticipo.

El anticipo es un adelanto o avance del precio del contrato destinado a apalancar el cumplimiento de su objeto, de modo que los recursos girados por dicho concepto solo se integran al patrimonio del contratista en la medida que se cause su amortización mediante la ejecución de actividades programadas del contrato, lo cual ha dado lugar a que la jurisprudencia haya catalogado dicha figura como propia de los contratos de tracto sucesivo.

De otra parte, el pago anticipado es un pago efectivo del precio que se efectúa y se causa en forma anticipada de forma que los recursos se integran al patrimonio del contratista desde su desembolso, por lo cual dicha figura ha sido considerada por la jurisprudencia como propia de los contratos de ejecución instantánea.

Por ende, los dineros entregados al contratista a título de anticipo en las condiciones descritas por la jurisprudencia son dineros públicos, que tiene como fin ejecutar la obra y que no se entregan como pago anticipado, caso en el cual el contratista sería inmediatamente propietario de ellos.

En este sentido, la retención de la contribución parafiscal objeto de estudio no debe realizarse sobre los pagos efectuados al contratista en calidad de anticipos, debido a que ellos no obedecen a la remuneración de la obra contratada sino a recursos destinados a su ejecución.

6. Recaudo

El recaudo de las sumas correspondientes a la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, de acuerdo a lo establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley 1967 de 2013 y los artículos 1°, 2° y 3° del Decreto número 1050 de 2014, estará en cabeza del Ministerio de Educación Nacional como entidad encargada del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia.

Este último es una cuenta especial sin personería jurídica y con destinación específica, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística con fines de interés público y asistencia social creada para recaudar y administrar los recursos provenientes de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia.

Al estar la dirección y administración del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia a cargo del Ministerio de Educación Nacional, este deberá cumplir las obligaciones asignadas por el artículo 4° del Decreto número 1050 de 2014, entre las cuales se encuentran la dirección, administración, supervisión y distribución de los recursos provenientes de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia en los términos de la ley y el reglamento vigente.

Debe precisarse tal como lo expuso la Corte Constitucional en Sentencia C -221 de 2019 que estos recursos instituyen un ingreso tributario a favor de la Nación, que se destina a financiar, de manera parcial, el deber de satisfacer la necesidad básica insatisfecha de educación superior, mediante la distribución del recaudo entre las universidades estatales del país.

No obstante, de conformidad con el párrafo del artículo 4° del Decreto número 1050 de 2014, el portafolio de recursos del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia es administrado por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en los términos del artículo 261 de la Ley 1450 de 2011 y del Decreto número 2785 de 2013 o las normas que los modifiquen o sustituyan.

7. Cobro coactivo y facultades de fiscalización de la UAE-DIAN en calidad de sujeto activo

Tal como expresa el artículo 7° de la Ley 1697 de 2013, el acreedor de la obligación tributaria del sujeto pasivo, es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) sujeto activo en la relación jurídico-tributaria.

En este orden de ideas, le corresponde a esta entidad velar por el cumplimiento efectivo de la obligación a cargo de los sujetos pasivos de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia en los términos de la ley y el reglamento vigente.

Por ende, al ser esta entidad el sujeto acreedor de la obligación tributaria, el cobro coactivo de las sumas dejadas de recaudarse en virtud a esta contribución parafiscal se regirá por el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario y estará a cargo de esta entidad, tal como lo expresa el Decreto número 1015 de 2014 cuyo artículo 11 determina:

“Artículo 11. Cobro Coactivo. El cobro coactivo de los recursos por Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, se realizará de conformidad con el procedimiento establecido por el artículo 5° de la Ley 1066 de 2006 y estará a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), según lo establecido en el artículo 7° de la Ley 1697 de 2013 sobre el acreedor de la obligación tributaria creada”.

Esa sí como el Consejo de Estado en Conceptos 2324 de 2017 y 2386 de 2018, ha expresado que:

“(…) El Ministerio de Educación Nacional debe velar porque los recursos ingresen efectivamente al Fondo. Si esto no sucede, debe informar al acreedor de la obligación tributaria (DIAN) para que, en ejercicio de su función de fiscalización, esta entidad inicie los trámites pertinentes para el cobro de dichos recursos, previa la elaboración de la liquidación del tributo con los intereses generados.

Toda la documentación que se genere en las entidades obligadas a hacer la retención de las sumas correspondientes a la contribución y en el Ministerio de Educación como administrador y director del Fondo, sirven de prueba para que la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales, en ejercicio de su función de fiscalización, adelante las actuaciones tendientes a determinar la contribución, sin perjuicio de las demás pruebas obtenidas dentro de la investigación que lleve a cabo para tal fin.

Esta liquidación que hace la DIAN es la que sirve de título ejecutivo para iniciar el proceso de cobro coactivo. Efectuada la liquidación, si el contribuyente no paga, la DIAN debe producir un mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes, el cual debe ser notificado al responsable de la obligación”.

En consecuencia, el procedimiento de cobro coactivo derivado del incumplimiento de las obligaciones tributarias originadas en el incumplimiento del pago de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia se rige por lo consagrado en los artículos 823 y subsiguientes del Estatuto Tributario.

El presente concepto unificado recoge la doctrina proferida por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (UAE-DIAN) hasta la fecha y revoca todos los conceptos y oficios expedidos relacionados con la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia.

La Directora de Gestión Jurídica,

Liliana Andrea Forero,
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.
Bogotá, D. C.
(C. F.).