

Concepto 76 [000369]
20-01-2025
DIAN

100208192 - 76

Bogotá, D.C.

Tema: Estampilla Pro Universidad Nacional y demás Universidades Estatales
Contribución de Obra Pública

Descriptor: Hecho Generador

Fuentes formales: Artículos 7 y 8 de la Ley 1697 de 2013.
Artículo 120 Ley 418 de 1997 modificado por el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006.

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

2. El peticionario elevó solicitud relacionada con la aplicación de la Estampilla Pro Universidad Nacional y demás Universidades Estatales, la cual fue trasladada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a este Despacho³.

Problema Jurídico No. 1:

3. ¿La Estampilla Pro Universidad Nacional debe causarse en los contratos interadministrativos de obra pública celebrados entre una entidad pública y una empresa de servicios públicos mixtos?

Tesis Jurídica No. 1:

4. Si, la Estampilla Pro Universidad Nacional se causa en los contratos de obra pública celebrados a título de contrato interadministrativo. La obligación de retener el tributo corresponde a la entidad pública que financia el proyecto.

Fundamentación:

5. El hecho generador de la Estampilla Pro Universidad Nacional, es la suscripción de un contrato de obra pública por parte de una entidad pública del orden nacional⁴ y el sujeto pasivo es el contratista que recibe los pagos por la ejecución de la obra⁵. Así, esta estampilla se causa cuando la entidad pública realiza un pago derivado de un contrato de obra pública, sin distinguir la naturaleza del contratista.

6. Por su parte, los contratos interadministrativos son aquellos que suscriben las entidades públicas entre sí, que pretenden el intercambio de prestaciones de servicios con contribución económica y la satisfacción de necesidades contrapuestas, rigiéndose por el Estatuto General de Contratación Pública⁶, entre estos también se encuentran los celebrados entre una entidad pública y una entidad de derecho privado que, aunque esté organizada como empresa mixta, cumple una función pública bajo un régimen especial, como ocurre empresas de servicios públicos mixtas, las cuales hacen parte del sector descentralizado por servicios⁷.

7. Así, la naturaleza interadministrativa del contrato no excluye la aplicación de la estampilla cuando el objeto del contrato es la ejecución de obra pública, ya que el hecho generador sigue siendo el mismo: el pago efectuado por la entidad pública del orden nacional que financia la obra pública.

8. Adicionalmente, no existe en la Ley 1697 de 2013 ni en las normas reglamentarias una excepción que excluya de la obligación de retener la estampilla en contratos interadministrativos de obra pública.

9. En consecuencia, en el contexto de la Estampilla Pro Universidad Nacional, el hecho de que el contratista principal sea una entidad pública o una empresa de economía mixta no altera la obligación de la entidad nacional financiadora de retener y transferir el pago de la estampilla, siempre que se trate de pagos relacionados con la ejecución de obra pública.

Problema Jurídico No. 2:

10. ¿Puede aplicarse la Estampilla Pro Universidad Nacional en cada etapa de la ejecución del contrato interadministrativo si la empresa de servicios públicos mixta subcontrata a terceros?

Tesis Jurídica No. 2:

11. No. La Estampilla Pro Universidad Nacional solo puede aplicarse una vez, en el momento en que la entidad pública del orden nacional contratante realiza los pagos al contratista principal, evitando la doble imposición. Así, subcontratos de obra posteriores no generan un nuevo hecho económico gravado.

Fundamentación

12. Aunque los contratos interadministrativos, tengan un régimen jurídico diferente, no alteran la naturaleza del hecho generador de la Estampilla Pro Universidad Nacional cuando su objeto es la ejecución de obra pública, ya que el pago realizado por la entidad pública que financia el proyecto sigue siendo el elemento que activa la obligación tributaria, como se explicó en el punto anterior.

13. Por lo tanto, en un contrato interadministrativo de obra pública, el único hecho generador de la Estampilla Pro Universidad Nacional es el pago realizado por la entidad pública contratante al contratista principal, en este caso, la empresa de servicios públicos mixta. Este pago constituye

el hecho económico gravado, y es sobre este pago que debe practicarse la retención de la estampilla.

14. Aplicar la estampilla en etapas posteriores, como los pagos que la empresa de servicios públicos pueda hacer a terceros subcontratistas, implicaría gravar varias veces el mismo hecho económico, lo cual contraviene los principios de legalidad tributaria y no doble imposición. La jurisprudencia del Consejo de Estado⁸ ha reiterado que un mismo hecho económico no puede generar múltiples hechos gravados, y que la retención debe realizarse en el punto inicial en que se materializa el hecho generador, para este caso, en el pago efectuado por la entidad pública que financia la obra.

15. Además, el objeto del contrato interadministrativo no modifica el hecho de que la Estampilla Pro Universidad Nacional generada sobre los pagos por un contrato de obra pública, solo puede aplicarse sobre un único sujeto pasivo económico, que en este caso es la empresa contratista principal. Pretender extender la aplicación de la estampilla a los subcontratos derivados de ese mismo contrato interadministrativo sería contrario al principio de unidad del hecho económico, acá reflejado en la ejecución de una única obra pública.

16. En conclusión, la Estampilla Pro Universidad Nacional se causa en los contratos interadministrativos de obra pública y debe aplicarse únicamente sobre los pagos realizados por la entidad pública contratante al contratista principal, sin que el hecho generador se extienda a terceros subcontratistas.

Problema Jurídico No. 3:

17. ¿La Contribución de Obra Pública debe causarse en los contratos interadministrativos de obra pública celebrados entre una entidad pública y una empresa de servicios públicos mixtos?

Tesis Jurídica No. 3:

18. Sí, la Contribución de Obra Pública se causa en los contratos de obra pública celebrados a título de contrato interadministrativo. La obligación de liquidar y pagar la contribución recae sobre el contratista principal que ejecuta la obra.

Fundamentación:

19. El hecho generador de la Contribución de Obra Pública, creada por el artículo 120 de la Ley 418 de 1997, modificado por la Ley 1106 de 2006, es la ejecución de un contrato de obra pública por parte de una entidad pública. Esta contribución parafiscal se causa sobre los pagos que recibe el contratista encargado de ejecutar la obra, quien se constituye en el sujeto pasivo económico de la obligación.

20. Un contrato interadministrativo, aunque tengan una naturaleza jurídica diferente como se expuso en el problema jurídico 1 de este documento, no excluyen la obligación de pagar la contribución de obra pública.

21. El artículo 121 de la Ley 418 de 1997, establece que la contribución debe ser liquidada y pagada durante la ejecución del contrato, sobre el valor de los pagos efectuados por la entidad pública al contratista de obra y no existe en la normativa vigente ninguna excepción que excluya a los contratos interadministrativos de la obligación de pagar la contribución de obra pública cuando el objeto del contrato es la ejecución de una obra pública.

22. En consecuencia, el hecho de que el contratista principal sea una empresa de servicios públicos mixta no altera la obligación del contratista de liquidar y pagar la contribución de obra pública sobre los pagos que reciba de la entidad pública financiadora.

Problema Jurídico No. 4:

23. ¿Puede aplicarse la Contribución de Obra Pública en cada etapa de la ejecución del contrato interadministrativo si la empresa de servicios públicos mixta subcontrata a terceros?

Tesis Jurídica No. 4:

24. No. La Contribución de Obra Pública solo puede aplicarse una vez, en el momento en que el contratista principal recibe los pagos de la entidad pública contratante. Los subcontratos de obra posteriores no generan un nuevo hecho económico gravado con la contribución de obra pública.

Fundamentación

25. La Contribución de Obra Pública se genera exclusivamente sobre los pagos efectuados por la entidad pública contratante al contratista principal. Este pago constituye el único hecho económico gravado, que no puede ser replicado en subcontratos posteriores.

26. El Consejo de Estado⁹ ha establecido que un mismo hecho económico no puede ser gravado más de una vez. Así, la contribución de obra pública debe ser liquidada en el punto inicial del contrato, es decir, cuando la entidad pública que financia la obra realiza el pago al contratista principal.

27. En los contratos interadministrativos, aunque la empresa de servicios públicos mixta pueda subcontratar a terceros para ejecutar la obra, el hecho generador se materializa en el pago efectuado por la entidad pública contratante al contratista principal. Gravar los pagos realizados por el contratista principal a los subcontratistas implicaría una doble imposición, lo cual es contrario al principio de legalidad tributaria y al principio de no doble tributación.

28. Además, la unidad del hecho económico implica que la contribución de obra pública solo puede aplicarse sobre el valor total del contrato de obra pública suscrito entre la entidad pública financiadora y el contratista principal.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Oficio del 27 de noviembre de 2024. Rad. 2-2024-064287.
4. ↑ Artículos 7 y 8 de la Ley 1697 de 2013.
5. ↑ Ibidem.
6. ↑ Circular Interna No. 002-2019. Departamento Administrativo de la Función Pública. Ver:
7. ↑ Concepto 268101 de 2019 Departamento Administrativo de la Función Pública. Ver:
8. ↑ El Consejo de Estado, en la sentencia de la Sección Cuarta del 25 de marzo de 2021, expediente 24102, indicó que los tributos deben aplicarse una sola vez por cada hecho económico. En dicha sentencia, se señaló que “la misma operación no puede ser objeto de tributación en diferentes etapas de su ejecución”. Cfr. Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 13 de mayo de 2021 (expediente 25000-23-37-000-2016-00909-01).
9. ↑ Sentencia de la Sección Cuarta del 25 de marzo de 2021 (expediente 24102)