

Bogotá D.C.

Tema: Contribuciones Parafiscales

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.

Mediante el presente pronunciamiento se adiciona el Concepto Unificado de la referencia, en relación con la causación de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia en contratos de dotación.

Adición del Descriptor 2.2.1.6 al Capítulo 2.2.1 "Hecho generador" del Concepto General Unificado Estampilla Pro Universidad Nacional No. 100202208-0585 (Int. 7546) de 2020.

2.2.1.6. Contratos de dotación

¿Los contratos de dotación causan el hecho gravable de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia?

De acuerdo con los artículos 5 de la Ley 1697 de 2013 y 6 del Decreto 1050 de 2014, el hecho generador de la estampilla se limita a la suscripción de contratos de obra pública y sus conexos (diseño, mantenimiento, operación e interventoría). Por tanto, los contratos de dotación, definidos como aquellos para el suministro de bienes muebles no incorporados permanentemente a un bien inmueble, no generan el hecho gravable, salvo que la dotación forme parte integral de un contrato de obra pública y los bienes suministrados califiquen como inmuebles por adhesión o destinación en los términos de los artículos 655 y 658 del Código Civil.

Lo anterior dado que, el artículo 32 numeral 1 de la Ley 80 de 1993 define el contrato de obra pública como aquel cuyo objeto es la construcción, mantenimiento, instalación o cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles.

Al respecto, la jurisprudencia del Consejo de Estado³ ha precisado que este hecho generador debe interpretarse de manera restrictiva, sin extenderlo a modalidades contractuales no previstas expresamente por el legislador.

Asimismo, la doctrina vigente reconoce que, cuando en un contrato se incluyan diferentes prestaciones, solo la porción correspondiente a obra pública y sus conexos integra la base gravable de la estampilla siempre 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"⁴.

Así, en los contratos de dotación, el suministro de bienes muebles no vinculados de forma permanente a un inmueble no configura el hecho gravable. Solo cuando los bienes suministrados sean inmuebles por adhesión o destinación y su instalación se encuentre directamente incorporada a una obra pública, la dotación se incluirá en la base gravable. De lo contrario, el contrato de dotación estará excluido de la causación del tributo.

Adición al Descriptor 2.2.1.4 al Capítulo 2.2.1 "Hecho generador" del Concepto General Unificado Estampilla Pro Universidad Nacional No. 100202208-0585 (Int. 7546) de 2020.

El descriptor 2.2.1.4. Contratos con objetos mixtos, quedará así:

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).

Téngase en cuenta que, cuando el objeto contractual esté conformado por prestaciones diversas que puedan ser consideradas como una unidad funcional dirigida a la satisfacción de la necesidad de la entidad y una de dichas prestaciones sea la ejecución de obra pública, la base gravable comprenderá el valor total de dicha unidad funcional.

Sin embargo, cuando las prestaciones incluidas en el contrato no permitan predicar su tratamiento como una unidad funcional de obra –por ser actividades autónomas y no conexas de la obra pública–, las partes del objeto que no constituyan obra pública ni sus conexos estarán excluidas del tributo, y la base gravable se determinará únicamente sobre el valor atribuible a la obra y a los contratos conexos.

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/>.

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. ↑ Sentencia de 7 de abril de 2022, Rad. 11001-03-27-000-2021-00016-00)
4. ↑ Cfr. Descriptor 2.2.1.4. Contratos con objetos mixtos