

CONCEPTO 10667 DEL 7 DE MAYO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100018910 del 22/03/2019

Tema	Contribuciones Parafiscales
Descriptor	Estampilla pro Universidad Nacional de Colombia
Fuentes formales	Constitución Política - Artículo 363 Ley 1697 de 2013 - Artículos 4, 5, 8 y 14 Ley 80 de 1993 - Artículo 2

Estimado señor Contreras:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100018910 del 22 de marzo de 2019 esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita resolver la siguiente inquietud:

¿Están gravadas con la estampilla Pro Universidad Nacional y demás Universidades Estatales de que trata la Ley 1697 de 2013, las adiciones en dinero pactadas con posterioridad a la vigencia de la Ley 1697 de 2013, derivadas de contratos suscritos antes de la vigencia de esta ley?

En atención a la consulta, se procede a analizar las siguientes consideraciones tributarias:

Sobre el particular, este despacho concluye que se encuentran gravadas con la contribución parafiscal "Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia", las adiciones en dinero suscritas con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1697 de 2013; aun cuando el contrato principal haya sido suscrito con anterioridad a la promulgación de la misma. Esto, atendiendo al siguiente análisis:

1. Naturaleza jurídica de la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia:

- 1.1. Para efectos de determinar la naturaleza de la estampilla creada por la Ley 1697 de 2013, es necesario identificar la destinación que le otorga el artículo 4 de la misma norma, al señalar:

"Destinación de recursos. Los recursos que se recauden mediante la estampilla se destinarán prioritariamente a la construcción, adecuación y modernización de la infraestructura universitaria y a los estudios y diseños requeridos para esta finalidad; además de la dotación, modernización tecnológica, apoyo a la investigación, apoyo a programas de bienestar estudiantil, subsidios estudiantiles y desarrollo de nuevos campus universitarios de las universidades estatales del país. Propendiendo siempre con estos recursos por la disminución de los costos por matrícula de los estudiantes de los estratos 1, 2 y 3. Para ello, los Consejos Superiores de las universidades estatales definirán los criterios técnicos para la aplicación de esta directriz."

- 1.2. Como se evidencia, se trata de una contribución parafiscal, ya que la finalidad específica de su recaudo es el fortalecimiento de las universidades estatales.
- 1.3. Ahora, respecto a sus elementos, el hecho generador de este tributo recae en los contratos de obra, contratos conexos y adiciones en dinero, suscritos por las entidades de las que trata el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, de conformidad con el artículo 5 de la Ley 1697 de 2013. Así mismo, el artículo 8 de esta ley indica que la base gravable se determina a partir del valor del contrato de obra y de sus contratos conexos, tal como se ha sustentado en el Oficio 034712 de 2018, en el que se manifestó:

"(...) la base gravable corresponde al valor total del respectivo contrato, incluyendo todas las actividades que comprenda el objeto del mismo ya que estas conforman como una unidad las obligaciones del contrato de obra pública."

- 1.4. De no categorizarse como un contrato de obra pública, el Oficio 032423 del 2018 determinó que:

"(...) la base gravable de la contribución será el valor que corresponda a la naturaleza del mismo. Para lo cual deberá identificarse contractual, jurídica y contablemente el contenido del contrato, determinando la totalidad de los ítems (servicios, suministros, adquisiciones, actividades etc) que se reconozcan con el objeto de obra pública y, siendo así, la suma del valor de todos ellos la base gravable de la contribución objeto de estudio, por constituir este resultado el valor del contrato de obra pública".

- 1.5. En este sentido, al cálculo de la base gravable debe sumarse el valor de las adiciones que se realicen, ya que el Consejo de Estado en Concepto de la Sala de consulta y Servicio Civil N° 2324 del 12 de diciembre de 2017, las definió como:

"(...) aquellas modificaciones al contrato inicial que consisten en ampliar o adicionar el alcance del objeto inicial, sin sustituirlo ni reformarlo sustancialmente, y que impliquen o conlleven un aumento en el valor del contrato. (...) También podrían entenderse como "adiciones en dinero" las modificaciones que consistan exclusivamente en aumentar el valor original del contrato o los factores de los cuales depende (como los precios unitarios), sin variar el alcance del objeto estipulado o las obligaciones de las partes."

1.6. Esto significa que las adiciones que impliquen un aumento en el valor de los contratos de obra y/o los contratos conexos, generan la obligación de pago de la estampilla en mención. Es decir, la adición no es un contrato en sí mismo, es una modificación al contrato inicial que da lugar a un ajuste en la base gravable.

2. Aplicación de la Ley 1897 de 2013, según el tratamiento de las leyes en el tiempo en materia tributaria:

- 2.1. El artículo 14 de la Ley 1697 de 2013 expresamente establece que su entrada en vigencia está definida por la fecha de su promulgación. De tal manera que la aplicación de la contribución no responde al nexo causal entre la adición y el contrato, entendido como uno

mismo; es la entrada en vigencia de la norma impositiva la que determina la aplicación del gravamen.

- 2.2. Consecuentemente, para el escenario que plantea el consultante, en el que un contrato se suscribió con anterioridad a la promulgación de la Ley 1687 de 2013, y su adición surgió con posterioridad a la entrada en vigencia de la misma, no se configura el hecho generador sobre el contrato, por el contrario, se genera un pago de lo no debido. Sin embargo, el hecho generador surge respecto de la adición y la base gravable deberá calcularse sobre su valor.
- 2.3. De tomarse el valor del contrato y el de la adición en aras de determinar la base gravable de este tributo, se presentaría un exceso del ejercicio de la potestad tributaria que puede significar un detrimento para las partes contratantes, pues al ser una contribución parafiscal, sus elementos y aplicación deben estar respaldados por los principios en materia tributaria.
- 2.4. Así las cosas, en este caso prevalece la aplicación del artículo 363 de la Constitución Política, en el que se desarrolla el principio de irretroactividad, al decir: "(...) *Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.*", pues su objetivo es el de salvaguardar las situaciones fiscales que se encuentran en curso al momento en el que una nueva disposición comience a regir en el ordenamiento.
- 2.5. Por las razones expuestas anteriormente, se concluye que la estampilla pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, no puede afectar situaciones anteriores a su entrada en vigencia. Por lo tanto, en los contratos de obra o contratos conexos suscritos antes de su promulgación no hay lugar a la contribución; no obstante, lo estarán las adiciones derivadas de estos contratos que se pacten con posterioridad a la ley mencionada.
- 2.6. En los anteriores términos se resuelve su consulta, 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 directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <https://www.dian.gov.co> siguiendo iconos "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO SARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE" Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 No. 6c-38, Piso 4. Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.