



**MINISTERIO DE HACIENDA Y
CRÉDITO PÚBLICO**

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial

Señor

Faber Londoño

Alcaldía municipal de Envigado – Antioquia

faber.londono@envigado.gov.co



Radicado: 2-2022-052967

Bogotá D.C., 16 de noviembre de 2022 09:48

Radicado entrada 1-2022-089726

No. Expediente 922/2022/GEA

Asunto : Oficio No. 1-2022-089726 del 25 de octubre de 2010
Tema : Estampillas
Subtema : Hecho generador

Cordial saludo Señor Londoño:

Mediante oficio radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, expresa usted que *“Un convenio interadministrativo que existe entre metroplus y el municipio de envigado, que en su clausula primera objeto, habla de una administración delegada por parte de metroplus de los recursos que aporta el municipio de envigado, donde metroplus le hace a BBVA un encargo fiduciario”* y a renglón seguido consulta: *“¿está obligado el BBVA a retener el tema de las estampillas, cuando utilice los recursos para celebrar contratos de obra pública, como los siguientes?: objeto: construcción corredor parcial de envigado. Tramo de la carrera 43a (avenida el poblado) entre calle 29a sur y 21 sur- longitud 0.9km aprox. para el sistema integrado de transporte masivo metroplus de valle de aburra. Objeto interventoría para el seguimiento administrativo, técnico, financiero, ambiental, contable y jurídico para la construcción del corredor parcial?”*

Al respecto, es necesario iniciar señalando que las estampillas, son de aquellos tributos que por sus características han de ser adoptados y desarrollados por parte de las respectivas corporaciones administrativas territoriales atendiendo, claro está, a la ley que las crea¹. Esto para indicar que el fundamento normativo es, en principio una ley de la República, y consecuentemente, para este caso, un acuerdo expedido por el concejo municipal en el que se establecen tanto los elementos estructurales (hecho generador, base gravable, tarifa, etc.), como la forma de recaudo y las obligaciones de los responsables. Es a partir de este desarrollo normativo que deben analizarse cada una de las situaciones particulares que se presenten alrededor de la aplicación de las estampillas a casos concretos.

En ese orden de cosas, sus interrogantes deben ser resueltos por la propia administración municipal desde el análisis de los actos administrativos por medio de los cuales ese municipio adoptó las estampillas en su jurisdicción, en punto a verificar si los contratos suscritos en el

¹ Habida consideración del principio de reserva de ley que orienta la materia, en los términos del artículo 338 superior.



contexto expresado en su consulta deben ser objeto de retención por ese concepto. Lo anterior, teniendo en cuenta que por estar las estampillas adoptadas en un acto administrativo expedido por el concejo municipal, a quien corresponde interpretar y delimitar su contenido y alcance es la propia entidad territorial en uso de la autonomía que les reconoce el artículo 287 de la Constitución Política, ya que al decir de la Corte Constitucional, “*un espacio propio y normal de dicha autonomía lo constituyen la libertad y la facultad de dichas autoridades para ejecutar y aplicar la ley y las normas que produzcan los órganos de aquéllas dotados de competencia normativa, sin la injerencia o intervención de los órganos de la administración centralizada.*”².

Sin perjuicio de lo anterior, en adelante efectuaremos algunas consideraciones con la única intención de brindarle elementos de juicio para abordar la inquietud planteada en su escrito de consulta.

Así, tratándose de las estampillas como tributo, el Consejo de Estado de manera reiterada ha sostenido que para efectos de su causación han de cumplirse dos requisitos primordiales, a saber: en primer lugar, debe tratarse de actos u operaciones que se realicen en territorio del municipio, que sean de competencia de la entidad territorial, y en las que participen funcionarios de estas, es decir que la intervención de la entidad territorial no sea solo como sujeto activo de la obligación, sino como un interviniente real en el acto u operación gravada, y; en segundo lugar, que las actividades y operaciones sobre las que recaiga la estampilla tengan carácter documental, pues solo de esta manera puede cumplirse con la obligación de adherencia y anulación de la estampilla. En relación con estos dos requisitos, se ha pronunciado el Consejo de Estado señalando:

“[...] De lo expuesto, para que se configure el hecho generador de la estampilla, se requiere que el acto, contrato u operación se realice en el territorio del departamento, y que cuente con la intervención de esta autoridad, no solo como sujeto activo de la relación tributaria, sino como un interviniente real en la operación que se grava con la estampilla.”

Resulta ajeno a la estructura impositiva de las tasas parafiscales, como la “estampilla probienestar del anciano”, que se pretenda gravar operaciones entre particulares sin la participación de la entidad territorial, o entre entidades de derecho público que no pertenecen al sector central o descentralizado del respectivo departamento. Además, porque con ello se viola el artículo 71(5) del Decreto Ley 1222 de 1986, que prohíbe a las asambleas departamentales, “imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley,” como sería el caso del impuesto de industria y comercio que, además, de ser municipal recae sobre las actividades comerciales, industriales o de servicios realizadas en el respectivo municipio. En consecuencia, se confirma el fallo, pero por las razones expuestas en este acápite. [...]”³ (Énfasis añadido)

En esa misma línea expresó esa alta corporación:

“[...] Lo anterior significa que el hecho generador del tributo denominado Estampilla Pro Hospitales Universitarios de que trata la Ley 645 de 2001, lo constituyen las “actividades y operaciones” que se

² Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-877 de 2000, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

³ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Radicación 25000-23-27-000-2009-00085-01 (18744) 12 de marzo de 2012. Cp. Martha Teresa Briceño De Valencia



deban realizar en la jurisdicción del departamento, **siempre que impliquen la realización de “actos” en los cuales intervengan funcionarios departamentales o municipales.** Según la Corte Constitucional, la especificación de los “actos” que son objeto de gravamen corresponderá a las asambleas departamentales en virtud del principio de autonomía de las entidades territoriales.

La especificación del hecho generador por parte de las asambleas departamentales debe sujetarse a los mencionados parámetros legales, así como a las características del tributo de las estampillas, **siendo una de las principales que es un gravamen documental**⁴, cuyo hecho económico objeto de gravamen puede ser la circulación o transferencia de la riqueza⁵, como también la obtención de un servicio a cargo del Estado.⁶ (...)

Teniendo en cuenta las características del tributo de estampillas, lo dispuesto expresamente en la Ley 645 de 2001, así como lo señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-227 de 2002, puede concluirse que el hecho generador de la “Estampilla Pro Hospitales Universitarios” tiene como elemento objetivo **la existencia de un “acto” documental** que instrumente “actividades y operaciones” que impliquen la circulación de riqueza o la obtención de un servicio a cargo del Estado. El elemento subjetivo del tributo **exige la intervención de funcionarios departamentales o municipales**, y que el sujeto pasivo se relacione con los actos documentales señalados como hecho gravable. Y el elemento espacial se refiere a que las “actividades y operaciones” deben realizarse en la jurisdicción del departamento o de los municipios que lo integran. (...)

Así las cosas, le correspondía a la Asamblea del Departamento de Norte de Santander establecer el hecho generador **sobre las operaciones y actividades en las que intervinieran los funcionarios, y no en las que realizaran los particulares**, aun cuando ejercieran funciones administrativas, porque dicha situación fáctica no fue prevista en la norma para dar nacimiento a la obligación tributaria. [...]”⁷ (Énfasis del libelista)

Aplicando lo expresado por el Consejo de Estado en la jurisprudencia trascrita *supra*, al caso objeto de consulta, a juicio de esta Dirección, los contratos a los que se refiere en su escrito estarían sujetos a la retención por concepto de estampillas siempre y cuando: la entidad territorial intervenga directamente en la suscripción del contrato a través de sus funcionarios; que el objeto contractual se desarrolle en jurisdicción del municipio, y; que en las normas que desarrollan la estampilla no se haya establecido ningún tratamiento exceptivo respecto de ese tipo de contratos.

En ese contexto, atendiendo a que se refiere usted a un encargo fiduciario en virtud del cual es una entidad financiera la que, con cargo a los recursos del municipio, suscribe los contratos, viene al caso poner de presente la posición asumida por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, quien, a propósito de un caso similar, respondió:

“[...] 1. ¿Es posible señalar que en los contratos de obra de derecho privado suscritos por una fiduciaria en calidad de vocera de un patrimonio autónomo no se configura el hecho generador de la estampilla “Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia”?

⁴ C-1097 de 2001

⁵ Villegas, Héctor Belisario. Curso de Finanzas y Derecho Tributario. 3ª edición. Ed. Depalma. 1984. P.107.

⁶ Sentencia del 5 de octubre de 2006, C.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente No. 14527.

⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de noviembre de 2012. Referencia: 540012331000200401158 02. Radicado: 18867. C.P.: William Giraldo Giraldo.



2. ¿Es posible que una entidad pública exija a un Patrimonio Autónomo retener las sumas de dinero correspondientes a la estampilla "Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia" a los contratistas de contratos de obra de carácter privado, cuando estos contratos se encuentran regidos por el derecho privado y derivan de un esquema de fiducia mercantil, que conlleva la transferencia de recursos y obligaciones a cargo de un patrimonio autónomo?

3. Concibiendo que el patrimonio autónomo es una universalidad jurídica que le permite ser titular de derechos y obligaciones, y que se encuentra regido por las normas de derecho privado, puede asimilarse este a una entidad estatal del orden nacional de las establecidas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, y por tanto entender que está obligado a retener la estampilla "Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia" en los contratos de obra de derecho privado que suscriba su vocera?

Teniendo en cuenta que las preguntas 1, 2 y 3 se encuentran estrechamente vinculadas, la Sala las responderá en un solo apartado, así:

En el caso de los contratos de obra y conexos, suscritos en desarrollo de un contrato de fiducia mercantil celebrado entre el Fondo Nacional de Vivienda (FONVIVIENDA) y una sociedad fiduciaria, no se configura el hecho generador de la estampilla «Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia», pues:

i) Dichos contratos de obra y conexos son celebrados por la sociedad fiduciaria, en calidad de vocera y administradora del correspondiente patrimonio autónomo;

ii) El Fondo Nacional de Vivienda (FONVIVIENDA) no es parte en dichos contratos, pues por el mandato legal, consagrado en el artículo 23 de la Ley 1469 de 2011, dicha entidad debe ejecutar la estructuración de planes de vivienda de interés social y otros, mediante la celebración de contratos de fiducia mercantil, con sujeción a las reglas generales y del derecho comercial, y

iii) El patrimonio autónomo no tiene la calidad de entidad estatal, en los términos del artículo 2º de la Ley 80 de 1993.

Al no configurarse el hecho generador, el patrimonio autónomo no tiene la obligación de retener el tributo. Asimismo, tampoco puede una entidad pública exigirle dicha retención.

4. Teniendo en cuenta que la Ley 1697 de 2013 establece que el hecho generador está constituido por todo contrato de obra pública que suscriban las entidades del orden nacional, ¿es posible con base en la analogía o en interpretaciones extender el hecho generador de la estampilla "Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia" a contratos de obra no suscritos por entidades del orden nacional definidas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993 sin vulnerar el principio de reserva legal de los tributos?

Con fundamento en el principio de legalidad del tributo, **no resulta válido, a través de la analogía o una interpretación extensiva, ampliar el hecho generador de la estampilla «Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia» con el propósito de incluir en el hecho generador los contratos de obra no suscritos por**



entidades del orden nacional, entendidas estas en los términos del artículo 2º de la Ley 80 de 1993.

5. ¿Puede ser ampliado el hecho generador vía decreto reglamentario pese a lo dispuesto en el artículo 388 (sic) de la Constitución Política?

De conformidad con el principio de legalidad del tributo consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, no es posible ampliar el hecho generador de la estampilla «Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia» a través de un decreto reglamentario. [...]» (Énfasis añadido)

De tal manera, en el contexto jurisprudencial ofrecido a lo largo de este escrito, para el caso objeto de su consulta, puede concluirse que, siendo los contratos suscritos por la entidad fiduciaria como vocera del patrimonio autónomo constituido en virtud del contrato de fiducia, no se daría el supuesto señalado por el Consejo de Estado como requisito para que se genere la estampilla, esto es la participación del municipio “no solo como sujeto activo de la relación tributaria, sino como un interviniente real en la operación que se grava con la estampilla”, pues como lo precisa esa alta corporación “*El elemento subjetivo del tributo exige la intervención de funcionarios departamentales o municipales, y que el sujeto pasivo se relacione con los actos documentales señalados como hecho gravable*”.

Por último, le recordamos que nuestras respuestas se ofrecen de manera general y abstracta, en los términos y con los alcances de los artículos 14-2 y 28 del CPACA, de manera que no son obligatorias ni vinculantes y no comprometen la responsabilidad de este Ministerio.

Cordialmente

CLAUDIA HELENA OTÁLORA CRISTANCHO
Subdirectora de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: Andrea del Pilar Pulido Sánchez

⁸ Consejo de Estado Sala de Consulta y Servicio Civil Consejero Ponente: Édgar González López. Bogotá D.C., treinta (30) de junio de dos mil veintidós (2022) Radicación interna: 110010306000202200066 00 Número Único: 00005 Referencia: Consulta formulada por el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio sobre la estampilla «Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia», prevista en la Ley 1697 de 2013

SUBDIRECTOR TECNICO CODIGO 0150 GRADO 21

Firmado digitalmente por: CLAUDIA HELENA OTALORA CRISTANCHO

Firmado digitalmente por: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO