



6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2022-061280
Bogotá D.C., 20 de diciembre de 2022 23:57

Radicado entrada
No. Expediente 1014/2022/GEA

Asunto : Oficio No. 1-2022-100586 del 30 de noviembre de 2022
Tema : Tasa Pro Deporte y Recreación
Subtema : Hecho generador

Cordial saludo Doctor

Mediante oficio radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, consulta usted; “1. Los aportes en subsidio familiar de vivienda, ¿están gravados con impuestos, tasas y contribuciones? 2. En el caso de proyectos de vivienda ejecutados a través de fiducia mercantil, ¿a cargo de quien se encuentra el pago de la Tasa Pro Deporte y Recreación según lo señala el parágrafo 2 de la Ley 2023/2020? teniendo en cuenta que los recursos no son transferidos a una entidad firmante del convenio interadministrativo, sino que son transferidos directamente a un patrimonio autónomo para la aplicación de subsidios familiares de vivienda. 3. ¿Cuál sería la base gravable para el cobro de la Tasa Pro Deporte y Recreación, los recursos dados por el Departamento de Risaralda o el valor total del convenio que incluye lo aportado por las otras partes?”

Al respecto, conforme lo establece el artículo 4º de la Ley 2023 de 2020, el hecho generador de la tasa Pro-Deporte y Recreación “Es la suscripción de contratos y convenios que realicen la Administración Central del Departamento, Municipio o Distrito, sus Establecimientos Públicos, las Empresas Industriales y Comerciales, y Sociales del Estado del Departamento, Municipio o Distrito, las Sociedades de Economía Mixta donde la Entidad Territorial posea capital social o accionario superior al 50% y las entidades descentralizadas indirectas con personas naturales o jurídicas”, a partir de lo cual se colige que la norma establece el hecho generador desde dos supuestos, uno objetivo, consistente en la suscripción del contrato o convenio, y uno subjetivo, consistente en que el extremo contratante sea una entidad del nivel central o descentralizado de la entidad territorial. De tal manera, desde la convergencia de esos dos supuestos deberá analizarse el acaecimiento del hecho generador del tributo.

En lo que hace a lo normado en el parágrafo 2º del artículo 4º de la Ley 2023 de 2020, esta Dirección mediante el referido Oficio 2-2022-027636 del 29 de junio de 2022, concluyó que “... a partir de la clase de recursos (trasferidos), del momento de aplicación de la tasa (cuando contrate



con terceros) y de las partes del contrato (entidad descentralizada con terceros) la norma permite colegir que el contrato gravado con la Tasa Pro Deporte y Recreación es aquel financiado con recursos transferidos del nivel central a las entidades descentralizadas, y suscrito por la entidad descentralizada receptora de la transferencia con “terceros”. En consecuencia, a nuestro juicio el convenio en virtud del cual se transfirieron los recursos del nivel central al descentralizado no está gravado con la Tasa Pro Deporte y Recreación”. En esa misma línea mediante Oficio 2-2022-045240 del 5 de octubre de 2022, se expresó: “Nótese como en el Oficio transcrito esta Dirección consideró que, con fundamento en el parágrafo 2º del artículo 4º de la Ley 2023 de 2020, se presentaba una excepción a la regla general de acaecimiento del hecho generador, relativa a los contratos suscritos con recursos transferidos del nivel central, pues en ese caso la Tasa se causa al momento en que se suscriben los contratos por parte de la entidad que recibió los recursos transferidos, y no en el caso de la suscripción del convenio en el marco del cual se dio la transferencia.”

Conforme con lo anterior, en el supuesto del parágrafo 2º del artículo 4º de la Ley 2023 de 2020, no se genera la tasa con la transferencia del recurso, sino que se genera con la suscripción del contrato que hace la entidad destinataria de la transferencia, con lo cual se mantienen los dos supuestos que dan lugar al hecho generador de la tasa conforme se expresó al inicio, y es que el contrato sea suscrito por una entidad del nivel central o descentralizado de la entidad territorial.

En este punto, es necesario precisar que la Ley 2023 de 2020, a efectos de la sujeción a la tasa no establece ninguna distinción respecto de la fuente de los recursos, por lo que sean estos o no provenientes de subsidio resultaría indiferente para esos efectos.

En ese contexto, válido se hace señalar que los contratos o convenios estarán sujetos a la Tasa Pro-Deporte y Recreación siempre y cuando sean suscritos por una entidad del nivel central o descentralizado de la entidad territorial como extremo contratante y 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 transferidos por el departamento 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 la causación de estampillas señaló lo siguiente:

“[...] 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”?

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, extrapolando lo expresado por el Consejo de Estado al 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 subjetivo señalado en el artículo 4º de la Ley 2023 de 2020 para que se genere la Tasa Pro-Deporte y Recreación, pues en ese caso no es una entidad del nivel central o descentralizado de la entidad territorial quien actúa como extremo contratante.

De otra parte, consideramos que la tasa sí se causaría por la suscripción del contrato de fiducia entre la entidad territorial y la entidad fiduciaria, tomando como base gravable, no los recursos transferidos al patrimonio autónomo, sino los pagos que se hagan a esa entidad fiduciaria en virtud del contrato de fiducia.

Por último, le recordamos que nuestros pronunciamientos se emiten en los términos y con los estrictos alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por lo que no tienen efectos obligatorios 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 de Pilar Pulido Sánchez

¹ 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