

Bogotá, D.C.

Doctora  
**BETSY CAROLINA VELASCO JIMÉNEZ**  
Subdirectora Administrativa y Financiera  
Dirección de Gestión Corporativa  
Secretaría Distrital de Hacienda  
Correo: bcvelasco@shd.gov.co  
NIT 899999061  
Carrera 30 # 25 – 90, Piso10  
Ciudad



### CONCEPTO

Referencia	No 2021IE023241
Descriptor general	Impuestos
Descriptores especiales	Estampillas, hecho generador, sujetos pasivos, exclusiones
Problema jurídico	¿se debe realizar retención por estampillas en la realización de compras de bienes y/o servicios a proveedores en el exterior?
Fuentes formales	Acuerdo Distrital 187 de 2005 Acuerdo Distrital 669 de 2017 Acuerdo Distrital 696 de 201 Concepto Unificador 2020EE1154 Dirección Jurídica Secretaría Distrital Hacienda Consejo de Estado. Concepto Sala de Consulta y Servicio Civil. 03 de diciembre de 2002. Radicación 1469. Consejero ponente: Susana Medina de Echeverri. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 19 de abril de 2008. Radicación número: 76001-23-31-000-2008-00510-01(22380). Consejero Ponente: Milton Chaves García.

### IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA

La Subdirección Administrativa y Financiera de la Dirección de Gestión Corporativa de la Secretaría Distrital de Hacienda, consulta:

- *Que tratamiento se le deben dar a las retenciones por Estampillas en la realización de compras de bienes y/o servicios a proveedores en el exterior? Es decir, si esta retención es asumida por la SHD o si no se le práctica.*

- *¿En el caso de que el proveedor sea una entidad estatal o del orden público y las retenciones por Estampillas deben asumidas(sic) por la SHD, cuál sería la dinámica contable?*

## CONSIDERACIONES

Esta dirección expidió el concepto unificador<sup>1</sup> donde se realizó análisis de cada una de las estampillas que se causan en el Distrito Capital, sus hechos generadores, los sujetos pasivos, así como las exclusiones:

• *Estampilla Universidad Pedagógica, el Acuerdo Distrital 568 de 2014 dispone:*

*“Artículo 2°. Sujetos pasivos. La contribución parafiscal de la estampilla "Cincuenta años de labor de la Universidad Pedagógica Nacional", se aplicará a todos los contratistas que suscriban y/o adicionen contratos de: estudios de factibilidad, diseños, consultorías, contratos e interventorías de obra pública que se realicen en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá”. (Negrilla fuera del texto)*

• *Estampilla Universidad Distrital, el Acuerdo Distrital 696 de 2017 establece:*

*“Artículo Segundo. Sujeto Pasivo, Causación y Tarifa. Todas las personas naturales y jurídicas que suscriban contratos con los organismos y entidades de la Administración Central, los Establecimientos Públicos del Distrito Capital de Bogotá y con la Universidad Distrital deberán pagar a favor de la misma Universidad Distrital y la Universidad Nacional de Colombia sede Bogotá, la Estampilla Universidad Distrital Francisco José de Caldas 50 años, equivalente al uno punto uno por ciento (1.1%) del valor del pago anticipado, si lo hubiere, y de cada cuenta que se le pague al contratista”. (Negrilla fuera del texto)*

• *Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor, el Acuerdo Distrital 669 de 2017 también establece como hecho generador la suscripción de un contrato con una entidad que haga parte del Presupuesto Anual del Distrito:*

*“Artículo 4. Causación. Las entidades que conforman el presupuesto anual de Distrito Capital de Bogotá serán agentes de retención de la “Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor”, por lo cual descontarán, al momento de los pagos y de los pagos anticipados de los contratos y adiciones que suscriban, el dos por ciento (2%) de cada valor pagado, sin incluir el impuesto a las ventas de acuerdo a lo establecido en el artículo 4 de la Ley 1276 de 2009”. (Negrilla fuera de texto)*

*“Artículo 6. Exclusiones. Están excluidos del pago de la “Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor”, los convenios interadministrativos y los contratos que las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá, suscriban con las entidades de derecho público, juntas de acción comunal, ligas deportivas distritales y locales con personería jurídica reconocida por la entidad competente, los contratos de empréstitos y las operaciones de crédito público, las operaciones de manejo y las conexas con las anteriores”.* 2

35.F.01  
V.10

<sup>1</sup> Concepto Unificador 2020EE1154 Dirección Jurídica Secretaría Distrital de Hacienda

- *Estampilla Pro – Cultura de Bogotá, el Acuerdo Distrital 187 de 2005, dispone:*

*Artículo Sexto. Hecho Generador. La suscripción de contratos y las adiciones a los mismos con las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá.” (Negrilla fuera del texto)*

*Artículo Séptimo. Exclusiones. Están excluidos del pago de la estampilla "PRO CULTURA", los convenios interadministrativos y los contratos que las entidades que conforman el presupuesto anual del Distrito Capital de Bogotá, suscriban con las entidades de derecho público, juntas de acción comunal, ligas deportivas municipales y locales con personería jurídica reconocida por la entidad competente, préstamos del Fondo de Vivienda Distrital, los contratos de empréstitos y las operaciones de crédito público, las operaciones del manejo y conexas con las anteriores.*

<b>ESTAMPILLA</b>	<b>HECHO GENERADOR</b>
<b>Universidad Distrital</b>	<i>Suscribir y/o adicionar contratos con los organismos y entidades de la administración central, establecimientos públicos del Distrito Capital de Bogotá y con la Universidad Distrital, con el fin de prestar un servicio, construir una obra o transferir el derecho de dominio a título oneroso, o cualquier otra actividad con ánimo de lucro.</i>
<b>Universidad Pedagógica</b>	<i>Suscribir y adicionar contratos de: estudios de factibilidad, diseños, consultorías, contratos e interventorías de obra pública que realicen en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.</i>
<b>Para el Bien del Adulto Mayor Pro- Cultura Bogotá</b>	<i>Suscribir y/o adicionar contratos con las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital; con el fin de prestar un servicio, construir una obra o transferir el derecho de dominio a título oneroso, o cualquier otra actividad con ánimo de lucro.</i>

Adicionalmente, respecto del sujeto pasivo y sus exclusiones se precisó:

*“4. El sujeto pasivo de las estampillas y sus exclusiones*

*La jurisprudencia de la Corte Constitucional ha diferenciado entre el sujeto pasivo “de iure” del sujeto pasivo “de facto”. A los primeros corresponde formalmente pagar el impuesto, mientras los últimos son los que soportan económicamente el impuesto. Así, en Sentencia C - 412 de 1996, se señala:*

*“(…) En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos (…) el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final. (...)”*

*Ahora bien, interesa para este documento únicamente el sujeto pasivo de iure, es decir el obligado a pagar el tributo. Como se vio, estarán obligados a pagar las estampillas aquellas personas naturales o jurídicas que suscriban contratos o adiciones con las entidades del Distrito con el fin de prestar un servicio, construir una obra o transferir el dominio de un bien*

a título oneroso o que pacten cualquier otra actividad con ánimo de lucro. Salvo aquellas que se encuentren exceptuadas.

A continuación, se presentan de manera resumida los sujetos pasivos y las exenciones de cada estampilla:

<b>ESTAMPILLA</b>	<b>SUJETO PASIVO</b>	<b>EXCLUSIONES</b>
<b>PRO-CULTURA</b>	Personas naturales y jurídicas suscriban contratos y/o adiciones con las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital con el fin de prestar servicio, construir una obra o transferir el derecho de dominio de un bien a título oneroso o cualquier otra actividad con ánimo de lucro. (Artículo 4° del Acuerdo Distrital 187 de 2005)	Los <b>convenios interadministrativos y los contratos que las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital suscriban con las entidades de derecho público</b> , juntas de acción comunal, ligas deportivas municipales y locales con personería jurídica reconocida por la entidad competente, préstamos del Fondo de Vivienda Distrital, los contratos de empréstitos y las operaciones de crédito público, las operaciones de manejo y conexas con las anteriores. (artículo 7 del Acuerdo 187 de 2005)
<b>PARA EL BIENESTAR DE ADULTO MAYOR</b>	Personas naturales y jurídicas suscriban contratos y/o adiciones con las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital con el fin de prestar servicio, construir una obra o transferir el derecho de dominio de un bien a título oneroso o cualquier otra actividad con ánimo de lucro. (Artículo 3 del Acuerdo Distrital 669 de 2017)	Los <b>convenios interadministrativos y los contratos que las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital suscriban con las entidades de derecho público</b> , juntas de acción comunal, ligas deportivas distritales y locales con personería jurídica reconocida por la entidad competente, los contratos de empréstitos y las operaciones de crédito público, las operaciones de manejo y las conexas con las anteriores. (Artículo 6 del Acuerdo Distrital 669 de 2017)
<b>UNIVERSIDAD PEDAGOGICA</b>	Personas naturales o jurídicas (públicas o privadas) que suscriban y/o adicionen contratos de: estudios de factibilidad, diseños, consultorías, contratos interventorías de obra pública que se realicen en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá. (artículo 2° Acuerdo Distrital 568 de 2005)	N/A
<b>UNIVERSIDAD DISTRITAL</b>	Personas naturales o jurídicas (públicas o privadas) que suscriban contratos y/o adiciones con organismos y entidades de derecho público	Las operaciones de crédito público y las operaciones asimiladas a las operaciones de crédito público y las operaciones de manejo de dinero público.

	<i>administración de establecimientos públicos del Distrito Capital de Bogotá y de la Universidad Distrital, con el fin de prestar un servicio, construir una obra, transferir el derecho de dominio de un bien a título oneroso o cualquier otra actividad con ánimo de lucro (Artículo 2° del Acuerdo Distrital 696 de 2017)</i>	<i>pública y las conexas con las anteriores, que realicen las entidades públicas distritales están excluidas del pago de la estampilla. Igualmente se excluyen de dicho pago los contratos de prestación de servicios suscritos con personas naturales cuyo valor no supere las 10 Unidades de Valor Tributario – por concepto de honorarios mensuales. (artículo 1 del Decreto Distrital 250 de 2018)</i>
--	--	--

*Dado que las exclusiones establecidas en las normas que regulan la estampilla el beneficio del adulto mayor y Pro - Cultura incluyen la mención de las entidades de derecho público, resulta necesario precisar este concepto con el fin de clarificar en que punto operan ese tipo de exclusiones.*

*Conviene entonces, traer a colación la definición del Código Contencioso Administrativo de entidad pública, con el fin de hacerla extensiva en este escenario. El artículo 104 de la Ley 1437 de 2011 señala: "(...) se entiende por entidad pública todo órgano, organismo o entidad estatal, con independencia de su denominación; las sociedades o empresas en las que el Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%".*

*Cualquier entidad que encaje dentro de esta descripción se encontrará excluidas del pago de las estampillas Procultura y para el beneficio del adulto mayor cuando suscriba contratos o adiciones con las entidades distritales, salvo que una norma tributaria especial establezca que determinada entidad no puede ser considerada entidad pública para efectos tributarios, o simplemente señale que no será considerada entidad pública para efectos del cobro de las mencionadas estampillas."*

Conforme a lo descrito, en el Distrito Capital existen cuatro estampillas, a saber:

1. Pro – Cultura, regulada por el Acuerdo Distrital 187 de 2005;
2. Bienestar del Adulto Mayor, regulada por el Acuerdo 669 de 2017;
3. Universidad Distrital regulada por el Acuerdo Distrital 696 de 2017 y
4. Universidad Pedagógica, regulada por el Acuerdo Distrital 568 de 2014.

De la normatividad analizada en el concepto se establece con claridad los elementos del hecho generador del gravamen y los sujetos pasivos del gravamen los cuales se compendian en el cuadro resumen.

Del mismo modo se evidencia que, para el caso de las estampillas de Procultura, Bienestar del Adulto Mayor y Universidad Distrital, la normatividad que regula los gravámenes contemplan unas exclusiones para su cobro.

Es importante tener presente que las exenciones o tratamientos preferenciales deben tener soporte legal, estar expresamente contempladas en la ley y son taxativas y, por ende, de aplicación restrictiva, lo cual impide extender beneficios a sujetos o hechos que la ley no ha mencionado, esto es, es improcedente aplicarlas por analogía. Así lo ha precisado el Consejo de Estado<sup>2</sup> al señalar lo siguiente:

*[...]Tratándose de exenciones o tratamientos preferenciales, las normas deben ser expresas y taxativas y su interpretación es de carácter restrictivo, sin que puedan extenderse los beneficios a sujetos o hechos no contemplados en la norma que los concede, pues no es posible su aplicación por analogía.”*

En tal sentido, están excluidos del pago de las estampillas Pro- cultura, bienestar para el adulto mayor, los convenios interadministrativos y los contratos que las entidades que conforman el Presupuesto Anual del Distrito Capital suscriban con las entidades de derecho público, juntas de acción comunal, ligas deportivas municipales y locales con personería jurídica reconocida por la entidad competente, préstamos del Fondo de Vivienda Distrital, los contratos de empréstitos y las operaciones de crédito público, las operaciones del manejo y conexas con las anteriores.

En el caso de la estampilla Universidad Distrital se excluyen de dicho pago las operaciones de crédito público, las operaciones asimiladas a operaciones de crédito público, las operaciones de manejo de deuda pública y las conexas con las anteriores, así como los contratos de prestación de servicios suscritos con personas naturales, cuyo valor no supere las 315 Unidades de Valor Tributario.

Se observa que del tipo de convenios o contratos que se encuentran excluidos del pago de la estampilla no se encuentra alguno relacionado con la contratación con empresas extranjeras o contratación en el exterior que sería el caso consultado.

En cambio, si se encuentran excluidas de la estampilla el beneficio del adulto mayor y Pro - Cultura los contratos que suscriban las entidades distritales con organismos o entidades estatales. Respecto a qué se entiende estar excluido del pago de un tributo, el Consejo de Estado<sup>3</sup>, expuso lo siguiente:

---

<sup>2</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 19 de abril de 2018. Radicación número: 76001-23-31-000-2008-00510-01(22380). Consejero Ponente: Milton Chaves García.

<sup>3</sup> Consejo de Estado. Concepto Sala de Consulta y Servicio Civil. 05 de diciembre de 2002. Radicación 1469. Consejero ponente: Susana Montes de Echeverri.

*La doctrina y la jurisprudencia en materia tributaria distinguen los conceptos de exención y exclusión, diferencia que cobra especial importancia, frente al caso objeto de estudio, pues no es lo mismo conceder un trato preferencial a un sujeto pasivo del gravamen (exención), al hecho en el cual, no se configuran los elementos estructurales del mismo (exclusión o no sujeción), máxime si tenemos en cuenta que en el primer caso, existe una clara restricción de carácter constitucional para el legislador.<sup>4</sup>*

[...]

*El doctor Alejandro Ramírez Cardona, tratadista de Derecho Tributario, al referirse a estos temas, en su libro “Derecho Tributario”, señala:*

[...]

**“No ser sujeto pasivo de la obligación tributaria es diferente a estar exento del gravamen. No ser sujeto pasivo es no estar comprendido en la hipótesis general de la ley, potencialmente, y, por ende, tampoco puede llegar a serlo efectivamente. Por más que desarrolle actividades consideradas materia imponible, no puede exigírsele el pago, pues no se genera el crédito fiscal. En cambio, cuando el sujeto es pasivo potencial de tributo, basta con que desarrolle tal actividad para que surja el vínculo del derecho público en forma concreta; para que, al nacer la obligación, se convierta en sujeto pasivo efectivo. Y es éste el que puede estar exento. Sin que potencialmente, cuando llega a serlo también en forma efectiva, se le exime de pagar todo o parte de la prestación. Es una excepción, se repite, a la circunstancia de que, en igualdad de situaciones, debería pagar el impuesto de que son sujetos pasivos potenciales y efectivos otros entes.**

*“La exención del crédito fiscal no conlleva exoneración, para el respectivo sujeto, de las obligaciones tributarias accesorias; presentar declaración, rendir informaciones etc..*

---

<sup>4</sup> C.P. Artículo 294. “La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales.”.

*Jornadas Colombianas de Derecho Tributario (XXII:1.998, febrero 25 al 27: Cartagena). Memorias:XXII jornadas colombianas de derecho tributario. Bogotá, ICDT,1.998, Capítulo III, Incentivos Tributarios: “ Pero el artículo 294 de la Constitución “exenciones y tratamientos preferenciales” creemos necesario que se precise el contenido del término exención consagrado en la norma. En nuestro criterio, este término debería ser entendido en el sentido de beneficio o estímulo tributario y con un criterio amplio, es decir no solamente referido a las exenciones propiamente dichas sino a cualquier norma tributaria que pretenda establecer estímulos o incentivos con fines predominantemente extrafiscales. En otras palabras creemos que el término de “exención” consagrado en el artículo 294 debería ser sustituido por los términos “incentivos o beneficios” casi como sinónimos de la expresión “tratamientos preferenciales” contenida en la misma norma”.*

*La Exención Tributaria. Pedro Manuel Herrera Molina, Ed. Colex, 1.990: “ La doctrina de Berliri acierta con la clave del problema (...) en la no sujeción se está en presencia de una situación en la que resta algo para ser el presupuesto de hecho previsto por el legislador como idóneo para determinar el nacimiento de la obligación tributaria. En la exención, al contrario, se está en presencia de una situación que representa algo más que el presupuesto de hecho. (...) La obligación tributaria no nace porque no ha tenido lugar el hecho imponible, sino una situación que representa algo más del presupuesto de hecho: el hecho imponible exento”...“Para terminar este apartado haremos referencia a la postura del profesor Tesouro que elabora un concepto de exclusión tributaria muy semejante a lo que la doctrina española denomina supuestos de no sujeción: “las exenciones constituyen una derogación de la disciplina general del tributo, mientras que las exclusiones derivan de enunciados con los que el legislador aclara los límites de aplicación del tributo sin derogar las consecuencias de sus enunciados generales”.*

*Solo quien no es sujeto pasivo potencial de la prestación fiscal, tampoco lo es de las obligaciones accesorias. Al no existir para él la obligación tributaria principal, ni siquiera de un modo abstracto según la hipótesis general de la ley, mal puede exigírsele el cumplimiento de obligaciones accesorias o derivadas de aquella”.<sup>5</sup>(Negrilla y subrayas originales)*

Se desprende de lo anterior que cuando la norma habla de exclusiones frente a las estampillas se refiere a que por la suscripción de los contratos indicados en la norma no hay lugar al pago de estampillas vía retención, por su parte, cuando nos referimos a tributos asumidos, significa que este es pagado por un sujeto diferente al sujeto pasivo del mismo, bien sea porque así se decide o debido a que olvida practicarla. En todo caso, dicho pago se constituye en un gasto para quien asume dicho tributo.

## **CONCLUSIONES**

- **Que tratamiento se le deben dar a las retenciones por Estampillas en la realización de compras de bienes y/o servicios a proveedores en el exterior? Es decir, si esta retención es asumida por la SHD o si no se le práctica.**

De conformidad con lo anteriormente expuesto se tiene que dentro de las exclusiones para el pago de las estampillas no se encuentran los contratos de compra de bienes y/o servicios con proveedores en el exterior, lo que significa que a estos proveedores se les deben cobrar las estampillas mediante el respectivo descuento y retención en los pagos correspondientes.

- **¿En el caso de que el proveedor sea una entidad estatal o del orden público y las retenciones por Estampillas deben asumidas(sic) por la SHD, cuál sería la dinámica contable?**

De conformidad con lo indicado en la parte considerativa, en el caso que los contratos sean celebrados con una entidad estatal o del orden público, estos no son hechos gravables de estampilla Pro – Cultura y Bienestar del Adulto Mayor y, en consecuencia, no están sujetos al pago ni es necesario que nadie la asuma.

En lo atinente a la estampilla Universidad Distrital y Universidad Pedagógica no contemplan la mencionada exclusión y en tal sentido hay lugar a exigir el pago de estas dos estampillas. En caso de que se insista en asumir las estampillas, esto es, a pagarlas en lugar de los sujetos pasivos de las mismas, este debe ser registrado como un valor mayor del gasto. Respecto a la dinámica contable de las estampillas asumidas, esta inquietud será trasladada a la Dirección Distrital de Contabilidad quien

8

35.F.01  
V.10

---

<sup>5</sup> Ramírez Cardona, Alejandro. *Derecho Tributario. Temis, Cuarta Edición. Pág.56 y 86.*





tiene la competencia para definir el procedimiento contable que se debe dar al respecto.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo en el procedimiento de Asesoría Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda, solicito verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado. De no ser así, por favor informe de manera inmediata a la Dirección Jurídica.

Cordialmente,

**LEONARDO PAZOS GALINDO**

Director Jurídico

[lpazos@shd.gov.co](mailto:lpazos@shd.gov.co)

C.C. Dra. Marcela Victoria Hernández Romero, Directora Distrital de Contabilidad, [mvhernandez@shd.gov.co](mailto:mvhernandez@shd.gov.co), Carrera 30 25-90 piso 4, Nit: 89999906-9

Revisado por:	Carol Milena Murillo Herrera - Subdirectora SJH (E)
Proyectado por:	Alfonso Suarez Ruiz - Profesional Especializado SJH

