**CONTRATO DE OBRA ‒ Obra pública ‒ Definición ‒ Objeto ‒ Contrato conexo ‒ Entidades estatales**

El contrato de obra es aquel celebrado 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. Contratos conexos serán aquellos que tengan como objeto el diseño, operación y mantenimiento que versen sobre bienes inmuebles, además de los contratos de interventoría. 2. Ser suscritos por las entidades del orden nacional, definidas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, independientemente de su régimen contractual. (…)

**CONTRIBUCIÓN ‒ Estampilla ‒ Universidad Nacional de Colombia ‒ Hecho generador ‒ Sujeto pasivo**

Frente a los elementos constitutivos del hecho generador, esta Sala ya abordó el estudio de dichos presupuestos, destacando que uno de ellos es el elemento subjetivo que alude a las entidades que celebran los contratos gravados (…) Y la Sala arribó a la siguiente conclusión: “… (i) El tributo se causa por la celebración o suscripción de contratos de obra, “contratos conexos” (como los define el artículo 5º de la Ley 1697) y sus adiciones que impliquen un aumento en el valor del contrato original, en los que actúe como parte contratante cualquiera de las entidades estatales definidas en el artículo 2º, numeral 1º de la Ley 80 de 1993, siempre que se trate de una entidad del orden nacional

**ENTIDADES ESTATALES ‒ Orden nacional ‒ Capacidad para contratar ‒ Contrato de obra ‒ Estampilla ‒ Contrato gravado**

(…) los contratos gravados son aquellos que suscriban las entidades del orden nacional, advirtiéndose que seguidamente el legislador hace remisión a la descripción que sobre entidades estatales contiene el artículo 2º de la Ley 80 de 1993, lo que significa que para determinar que ha de entenderse por entidad del orden nacional se debe acudir a la descripción que de ellas se hace en la Ley 80 de 1993. (…) si bien el artículo 2º del Estatuto Contractual se refiere a las entidades estatales que tienen capacidad para contratar, hay que aclarar que tal calificación no es la relevante para determinar la naturaleza jurídica de una entidad pública y menos aún que el régimen contractual que se aplique resulte preponderante para fijar dicha categoría con el propósito de establecer la contribución parafiscal prevista en la Ley 1697 de 2013, toda vez que para precisar el hecho gravable es necesario identificar si la entidad contratante es del orden nacional de las descritas en la norma en comento. En ese orden de ideas, una interpretación sistemática del artículo 5 de la Ley 1697 de 2013 y 2º de la Ley 80 de 1993, permite aseverar que se consideran entidades del orden nacional no solo las que hacen parte de las ramas del poder público y sus entidades descentralizadas, sino también aquellas entidades u organismos del Estado que se les haya otorgado capacidad para celebrar contratos, independientemente del régimen de contratación que apliquen, pues ello no define su naturaleza, lo que implica que se deben incluir los entes autónomos e independientes o las entidades estatales que tenga un régimen especial, a los que alude el artículo 113 de la Constitución.

**BANCO DE LA REPÚBLICA –** **Naturaleza jurídica ‒ Entidad pública ‒ Orden nacional ‒ Régimen especial de contratación ‒ Contratos interadministrativos**

El Banco de la República fue concebido como una persona jurídica de derecho público económico, con autonomía patrimonial, técnica y administrativa, sujeto a un régimen especial, asignándosele como función principal la de banca central. En virtud de la autonomía administrativa y técnica que le fue atribuida al Banco de la República y a su naturaleza única, ello no permite ubicarlo en ninguna de las ramas del poder público, como tampoco hace parte del órgano de fiscalización o de la organización electoral como lo ha señalado la Corte Constitucional; empero, a pesar del régimen especial propio del Banco de la República, ello no significa que pueda ubicarse como una entidad aislada del Estado, sino que hace parte del mismo. (…) Es innegable, entonces, que el Banco de la República a pesar de que sea una entidad de naturaleza única y cuente con un régimen jurídico propio contenido en los artículos 371 y 372 de la Constitución, en la ley 31 de 1992 y en sus estatutos – decreto 2520 de 1993-, hace parte de la estructura del Estado, y por tal razón, debe ser considerado como una entidad pública del orden nacional. (…) A lo anterior, cabe agregar que la Ley 31 de 1992 le otorgó capacidad al Banco para celebrar contratos (…) Los contratos que celebre el Banco con cualquier entidad pública tienen el carácter de interadministrativos y solo requerirán para su validez la firma de las partes y el registro presupuestal a cargo de la entidad contratista. Los demás contratos de cualquier índole que celebre el Banco de la República se someterán al derecho privado. El Banco podrá, en la ejecución de los contratos internacionales que celebre y cuyo objeto principal haga relación con negocios u operaciones de carácter económico o financiero, someterse al derecho o tribunales extranjeros, señalar su domicilio o designar mandatarios en el exterior.” (…) La circunstancia de que el Banco de la República tenga un régimen legal propio aún en materia contractual, no significa que pierda su naturaleza estatal, de manera que se trata de una entidad del orden nacional, con una naturaleza jurídica especial, ya que las funciones que cumple son connaturales a las que corresponden normalmente al Estado; además es un organismo al que la Ley le otorgó capacidad para contratar, sin importar el régimen que aplique y ello no cambia su naturaleza jurídica.

**FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA ‒ Concepto – Sujeto activo ‒ Acreedor de la obligación tributaria ‒ Estampilla ‒ Universidad Nacional de Colombia**

(…) la función de fiscalización pretende comprobar o verificar la veracidad frente al cumplimiento de una obligación tributaria. De conformidad con lo previsto en el artículo 7 de la Ley 1697 de 2013, se asignó como sujeto activo de la contribución parafiscal o acreedor de la obligación tributaria a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN -. (…) Así pues, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como acreedor de la obligación tributaria contenida en la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales tiene entonces la facultad de exigir su pago una vez se verifique el hecho generador. De otro lado, el artículo 2.5.4.1.2.6. del Decreto 1075 de 2015, le atribuyó a la DIAN la facultad de cobro coactivo de los recursos originados en la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL**

**Consejero ponente: OSCAR DARÍO AMAYA NAVAS**

Bogotá D.C., veintisiete (27) de noviembre de dos mil diecisiete (2017)

**Radicación número: 11001-03-06-000-2014-00223-00(2229 AD)**

**Actor: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**

El señor Ministro de Hacienda y Crédito Público solicita aclaración y adición del concepto emitido por esta Sala, radicado con el No. 2229 sobre la aplicación de la “estampilla pro universidad nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia” contenida en la Ley 1697 de 2013.

**I. ANTECEDENTES**

En el escrito el señor Ministro refiere los siguientes:

1. Transcribe el artículo 2º de la Ley 80 de 1993 y comenta que la misma comprende dos grupos de entidades y dependencias del Estado, las primeras en función del nivel territorial y descentralizado por servicios, tanto del orden nacional como territorial, y las segundas, las pertenecientes a otras ramas y órganos del poder público y dependencias de la Rama Ejecutiva, mencionando en general a organismos o dependencias del Estado.

2. Que la Ley 1697 de 2013 no propuso una interpretación con autoridad del artículo 2º de la Ley 80 de 1993 sino que solamente hizo un ejercicio de remisión con el fin de que el operador tributario pueda determinar cuáles son los contratos de obra y conexos comprendidos en el hecho gravable de la estampilla y las entidades que deben actuar como agentes de retención de la misma.

3. Sostiene que el ejercicio interpretativo que debe realizarse del artículo 2º de la Ley 80 de 1993, requiere que se verifique si ha sido modificado por leyes posteriores y armonizarse con los principios constitucionales superiores. Destaca que el artículo 13 de la Ley 1150 de 2007, que modificó la Ley 80 de 1993, reconoce la existencia de entidades especiales que por disposición legal cuenta con un régimen contractual excepcional al Estatuto General de Contratación, por lo que puede deducirse que reconoce la existencia de entidades que resultan excluidas de la definición contenida en el artículo 2º de la referida Ley.

4. Seguidamente procede a explicar el régimen jurídico del Banco de la República, citando los artículos 371 de la Constitución Política y 3 de la Ley 31 de 1992, para concluir que se trata de un órgano de rango constitucional para el cumplimiento de las funciones de banca central del Estado Colombiano, lo que significa que es un órgano de naturaleza única.

5. Que de acuerdo con la relación de entidades definidas en el artículo 2º de la Ley 80 de 1993, puede llegarse a dos conclusiones respecto del Banco de la República i) nunca estuvo incluido en la relación de entidades allí efectuada, entendiendo dicho artículo en concordancia con el mandato constitucional que la entidad contará con un régimen legal propio, y ii) por la generalidad de la redacción resultó incluido dentro de la mención de los demás organismos o dependencias del Estado a los que la ley les otorga facultades para celebrar contratos. Que de ser viable esta interpretación, posteriormente fue excluido por normas especiales que desarrollaron su régimen legal propio, produciéndose una derogatoria específica de la definición de entidades estatales para fines del Estatuto General de contratación, en cuanto se refieran al Banco. Finaliza mencionando que es claro que en el texto vigente o actual del artículo 2º de la Ley 80 de 1993 no se encuentra comprendido el Banco Central.

6. Reseña que como el Banco cuenta con un régimen contractual especial, no puede estar incluido dentro de la categoría de entidades previstas en el artículo 2º de la Ley 80 de 1993, pues fue expresamente excluido en virtud a su régimen especial.

7. Que en el concepto 2229 del 7 de diciembre de 2015, emitido por esta Sala se interpreta de manera amplia y extensiva la sujeción del Banco de la República al artículo 2º de la Ley 80 de 1993, como una de las entidades estatales contratantes allí mencionadas, sin hacer un análisis del texto actual de dicha norma.

8. Que con base en la interpretación extensiva y aislada efectuada se deduce la sujeción de los contratos de obra y conexos que celebra el Banco Central al hecho generador de la estampilla contemplado en el artículo 5º de la Ley 1697 de 2013. Esto a juicio del Ministro, afecta el principio de seguridad jurídica y de legalidad, toda vez que deja de lado el verdadero alcance de las normas constitucionales y legales que lo regulan, y con base en los cuales esa entidad desde el principio tuvo clara la no aplicabilidad de la estampilla a su contratación por lo que consideró su deber de abstenerse de efectuar la retención por tratarse de un acto fuera de sus atribuciones y alcance.

9. Argumenta, entonces, que se dan los presupuestos jurídicos para considerar la pertinencia de aclarar y adicionar el concepto de la referencia, teniendo en cuanta una evaluación integral, sistemática y más precisa de las normas constitucionales y legales que regulan el Banco de la República.

10. Menciona que la Sala no se pronunció específicamente respecto de la entidad competente para la fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la estampilla, por tratarse de un asunto que no fue objeto de la consulta elevada por el Ministerio de Educación Nacional.

11. Solicita se adicione el mencionado concepto con la consulta que se efectúa sobre el alcance de las competencias en esa materia, teniendo en cuenta que el artículo 7º de la Ley 1697 de 2013, indicó como acreedor de la obligación tributaria a la DIAN, al igual que el artículo 10 creó el fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia como una cuenta especial sin personería jurídica y con destinación específica, el cual sería dirigido y administrado por el Ministerio de Educación Nacional, fijándose las funciones en el artículo 11 de la referida Ley.

12. Señala que las funciones asignadas al Ministerio de Educación Nacional están referidas solamente a recaudar o percibir los recursos provenientes de la estampilla y a la dirección y administración del Fondo, motivo que ha llevado al Banco de la República a solicitar que se revisen las competencias del Ministerio de Educación Nacional para adelantar las actuaciones administrativas propias de la Administración Tributaria como fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución sanción y todos los demás relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

13. Que si bien el Decreto 1050 de 2014 incorporado en el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación 1075 de 2015, otorga la facultad de cobro coactivo a la DIAN para recaudar los valores de los recursos de la estampilla, el Banco de la República ha argumentado que ello no excluye que las demás actuaciones que corresponden al sujeto activo o acreedor de la obligación, deban ser ejercidas igualmente por esta entidad.

14. Que el Banco de la República ha argumentado que, en principio, las facultades para administrar el tributo y en general cualquier otra actuación propia de la naturaleza de los impuestos, no podrán deducirse a cargo del Ministerio de Educación Nacional como lo ha venido entendiendo esta entidad y la DIAN.

15. Con fundamento en lo expuesto, estima de gran importancia la aclaración y adición del concepto de la referencia, con el fin de que se precise la aplicación de la Ley 1697 de 2013 a la contratación del Banco de la República, así como la entidad competente para actuar como sujeto activo de la contribución y ejercer las competencias administrativas propias de la administración tributaria.

Por lo anterior, el señor Ministro de Hacienda y Crédito Público formula las siguientes **PREGUNTAS**:

*1. ¿Los contratos que suscriba el Banco de la República en desarrollo de sus funciones constitucionales y legales para su funcionamiento están comprendidos dentro de los presupuestos del hecho generador de la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia de que trata la Ley 1697 del 20 de diciembre de 2013, teniendo en cuenta que por su régimen legal propio se encuentra excluido de la aplicación de la Ley 80 de 1993, y por ende del artículo 2º de la misma?*

*2. ¿Cuál es la entidad que ostenta las competencias administrativas tributarias para la fiscalización,* determinación, discusión, cobro, devolución, sanción *y todos los demás relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribución Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia?*

**II. CONSIDERACIONES**

Con el propósito de dar respuesta a los interrogantes planteados en la consulta, la Sala considera oportuno referirse a las siguientes materias: i) el hecho generador de la estampilla pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia e interpretación y aplicación del artículo 2º de la Ley 80 de 1993 ii) naturaleza jurídica del Banco de la República y iii) función de fiscalización y sujeto activo del tributo

**I) EL HECHO GENERADOR E INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 2º DE LA LEY 80 DE 1993.**

Tal como ya se ha mencionado en otros conceptos proferidos por esta Sala[[1]](#footnote-1), el legislador al expedir la Ley 1697 de 2013, se encargó de precisar los elementos de la tasa parafiscal de la “estampilla pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia”, entre ellos, el hecho generador, el cual se estableció en los siguientes términos:

***“Artículo  5°. Hecho generador.****Está constituido por todo contrato de obra que suscriban las entidades del orden nacional, definidas por el artículo 2° de la Ley*[*80*](http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=304#0)*de 1993, en cualquier lugar del territorio en donde se ejecute la obra, sus adiciones en dinero**y en cualquiera que sea la modalidad de pago del precio del contrato. En tal caso, el hecho generador se extiende a los contratos conexos al de obra, esto es: diseño, operación, mantenimiento o interventoría y demás definidos en la Ley 80 de 1993, artículo 32 numeral 2.*

***Parágrafo.****Quedan incluidos los contratos de obra suscritos por las empresas industriales y comerciales del Estado y de empresas de economía mixta cuya ejecución sea con recursos del Presupuesto General de la Nación.”*

De otra parte, el artículo 2.5.4.1.2.1 del Decreto 1075 de 2015, mediante el cual se compilan las normas del sector educación, dispone:

***“ARTÍCULO 2.5.4.1.2.1. Del hecho generador.****De conformidad con el artículo 5 de la Ley 1697 de 2013, los contratos gravados por la contribución parafiscal Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, son aquellos que cumplen con las siguientes dos (2) condiciones:*

*1. Ser de aquellos denominados de Obra y sus adiciones en dinero, o tratarse de sus contratos conexos.*

*El contrato de obra es aquel celebrado 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.*

*Contratos conexos serán aquellos que tengan como objeto el diseño, operación y mantenimiento que versen sobre bienes inmuebles, además de los contratos de interventoría.*

*2. Ser suscritos por las entidades del orden nacional, definidas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, independientemente de su régimen contractual.”*

Frente a los elementos constitutivos del hecho generador, esta Sala ya abordó el estudio de dichos presupuestos, destacando que uno de ellos es el elemento subjetivo que alude a las entidades que celebran los contratos gravados, frente a lo cual se precisó[[2]](#footnote-2):

*“Es de notar que la ley cualifica la parte contratante en esta clase de negocios, al señalar que debe ser una entidad del orden nacional, de aquellas definidas en el artículo 2º de la Ley 80, pero no hace lo mismo con la parte contratista.*

*Ahora bien, el artículo 2°, numeral 1° de la Ley 80 de 1993 dispone, en su parte pertinente, lo siguiente:*

*“Artículo 2º. De la definición de entidades, servidores y servicios públicos. Para los solos efectos de esta ley:*

*1o. Se denominan entidades estatales:*

*a) La Nación, las regiones, los departamentos, las provincias, el Distrito Capital y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, los territorios indígenas y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles.*

*b) el Senado de la República… los ministerios, los departamentos administrativos, las superintendencias, las unidades administrativas especiales y, en general, los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.*

*(…)” (Resaltamos).*

*Como se observa, la definición de “entidades estatales” que hace la norma citada incluye entidades públicas de todos los órdenes o niveles territoriales. Sin embargo, la Ley 1697 solamente menciona a aquellas que sean “del orden nacional” y actúen como contratantes, para efectos de establecer los contratos cuya celebración genera la contribución parafiscal que nos ocupa.*

*Al mismo tiempo, obsérvese que la norma citada incluye algunas entidades de forma directa y específica, entre las cuales menciona a los departamentos administrativos, y designa a otras instituciones en forma genérica o mediante una remisión abierta a otras disposiciones constitucionales y legales. Este último es el caso de “las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles” y de “los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos”.*

*Finalmente, vale la pena recordar que, tal como lo ha dicho la jurisprudencia del Consejo de Estado[[3]](#footnote-3) y la doctrina de esta Sala[[4]](#footnote-4), la calificación de una entidad como “estatal” es independiente del régimen jurídico que aplique en sus contratos, es decir, un régimen exclusivamente de derecho público, un régimen de derecho privado o, como sucede en la mayoría de los casos, un régimen mixto, conformado por el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública y las disposiciones del derecho privado que resulten aplicables y a las cuales remite aquel (Código Civil, Código de Comercio y leyes especiales).*

*Así lo entiende también, en forma acertada, el artículo 2.5.4.1.2.1 del Decreto 1075 de 2015, cuando señala, en su numeral 2º, que una de las condiciones que deben tener estos contratos para generar el pago de la “estampilla”, es el hecho de “ser suscritos por las entidades del orden nacional, definidas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993, independientemente de su régimen contractual” (subrayas ajenas al texto original).”*

Y la Sala arribó a la siguiente conclusión:

*“… (i) El tributo se causa por la celebración o suscripción de contratos de obra, “contratos conexos” (como los define el artículo 5º de la Ley 1697) y sus adiciones que impliquen un aumento en el valor del contrato original, en los que actúe como parte contratante cualquiera de las entidades estatales definidas en el artículo 2º, numeral 1º de la Ley 80 de 1993, siempre que se trate de una entidad del orden nacional.” (Subrayas originales de texto)*

Aunado a lo anterior y dada la redacción del artículo 5 de la Ley 1697 de 2013, los contratos gravados son aquellos que suscriban las entidades del orden nacional, advirtiéndose que seguidamente el legislador hace remisión a la descripción que sobre entidades estatales contiene el artículo 2º de la Ley 80 de 1993, lo que significa que para determinar que ha de entenderse por entidad del orden nacional se debe acudir a la descripción que de ellas se hace en la Ley 80 de 1993.

En efecto, si bien el artículo 2º del Estatuto Contractual se refiere a las entidades estatales que tienen capacidad para contratar, hay que aclarar que tal calificación no es la relevante para determinar la naturaleza jurídica de una entidad pública y menos aún que el régimen contractual que se aplique resulte preponderante para fijar dicha categoría con el propósito de establecer la contribución parafiscal prevista en la Ley 1697 de 2013, toda vez que para precisar el hecho gravable es necesario identificar si la entidad contratante es del orden nacional de las descritas en la norma en comento.

En ese orden de ideas, una interpretación sistemática del artículo 5 de la Ley 1697 de 2013 y 2º de la Ley 80 de 1993, permite aseverar que se consideran entidades del orden nacional no solo las que hacen parte de las ramas del poder público y sus entidades descentralizadas, sino también aquellas entidades u organismos del Estado que se les haya otorgado capacidad para celebrar contratos, independientemente del régimen de contratación que apliquen, pues ello no define su naturaleza, lo que implica que se deben incluir los entes autónomos e independientes o las entidades estatales que tenga un régimen especial, a los que alude el artículo 113 de la Constitución.

**II. NATURALEZA JURIDICA DEL BANCO DE LA REPUBLICA**

Con la expedición de la Constitución Política de 1991 se elevó a rango constitucional como órgano del Estado el Banco de la República y en los siguientes términos quedó definido en el artículo 371:

***“ARTICULO 371.****El Banco de la República ejercerá las funciones de banca central. Estará organizado como persona jurídica de derecho público, con autonomía administrativa, patrimonial y técnica, sujeto a un régimen legal propio.*

*Serán funciones básicas del Banco de la República: regular la moneda, los cambios internacionales y el crédito; emitir la moneda legal; administrar las reservas internacionales; ser prestamista de última instancia y banquero de los establecimientos de crédito; y servir como agente fiscal del gobierno. Todas ellas se ejercerán en coordinación con la política económica general.*

*El Banco rendirá al Congreso informe sobre la ejecución de las políticas a su cargo y sobre los demás asuntos que se le soliciten.”*

De otra parte, correspondía al Congreso expedir la ley mediante la cual regulara las funciones del Banco emisor y para ello se expidió la Ley 31 de 1992, a través de la cual se estableció:

***“ARTÍCULO 1o. NATURALEZA Y OBJETO.****El Banco de la República es una persona jurídica de derecho público, continuará funcionando como organismo estatal de rango constitucional, con régimen legal propio, de naturaleza propia y especial, con autonomía administrativa, patrimonial y técnica. El Banco de la República ejercerá las funciones de banca central de acuerdo con las disposiciones contenidas en la Constitución Política y en la presente Ley.”*

***“ARTÍCULO 3o. REGIMEN JURIDICO.****El Banco de la República se sujeta a un régimen legal propio. En consecuencia, la determinación de su organización, su estructura, sus funciones y atribuciones y los contratos en que sea parte, se regirá exclusivamente por las normas contenidas en la Constitución Política, en esta Ley y en los Estatutos. En los casos no previstos por aquellas y éstos, las operaciones mercantiles y civiles y, en general, los actos del Banco que no fueren administrativos, se regirán por las normas del derecho privado.*

*El Banco podrá realizar todos los actos, contratos y operaciones bancarias y comerciales en el país o en el exterior que sean necesarios para el cumplimiento de su objeto, ajustándose a las facultades y atribuciones que le otorgan la Constitución, esta Ley y sus Estatutos.”*

De acuerdo con las anteriores disposiciones constitucionales y legales, el Banco de la República fue concebido como una persona jurídica de derecho público económico, con autonomía patrimonial, técnica y administrativa, sujeto a un régimen especial, asignándosele como función principal la de banca central.

En virtud de la autonomía administrativa y técnica que le fue atribuida al Banco de la República y a su naturaleza única, ello no permite ubicarlo en ninguna de las ramas del poder público, como tampoco hace parte del órgano de fiscalización o de la organización electoral como lo ha señalado la Corte Constitucional; empero, a pesar del régimen especial propio del Banco de la República, ello no significa que pueda ubicarse como una entidad aislada del Estado sino que hace parte del mismo.

Al respecto la Corte Constitucional[[5]](#footnote-5) destacó lo siguiente:

*“Así las cosas, la sujeción del Banco de la República a un "régimen legal propio" como lo establece el artículo 371 de la Carta, dadas las notas de autonomía administrativa, patrimonial y técnica que la misma le reconoce, las cuales lo dotan de un incomparable grado de libertad en la toma de decisiones y en el cumplimiento de las responsabilidades que la Carta le confía, exonerándolo de injerencias o interferencias de otras instancias o centros de poder, no se desvirtúa por el hecho de que, como estructura que, en todo caso, integra el Estado Colombiano, deba actuar en coordinación con otros órganos o instituciones, pues unos y otros cumplen funciones estatales. No se olvide que, por decisión del propio Constituyente,  Colombia continúa siendo una República Unitaria, factor este que indudablemente matiza la autonomía de sus órganos y entidades. Una interpretación diferente comportaría, sin lugar a dudas, ostensible quebranto a la mencionada característica que continúa siendo nota esencial del Estado colombiano (CP. Preámbulo y art. 1o. entre otros).*

*En esas condiciones, con prescindencia de su naturaleza pública, de sus funciones, o de su régimen especial, el Banco de la República no se ubica por fuera del Estado.  Ni de sus facultades constitucionales ni de su órbita de autonomía se desprende que la Constitución lo exonere de cumplir los requerimientos que, en aras de la armonización y coordinación de sus funciones con la política económica, le planteen los órganos encargados de esas labores para la consecución de los altos fines del Estado siempre y cuando que, desde luego, la actuación de estos últimos, se circunscriba a ese campo y no comporte franca intromisión en la capacidad decisoria o de gestión que constitucionalmente se le asegura al Banco de la República.*

*(…)*

*Reitérase que la autonomía del Banco no puede ser entendida como si el Constituyente lo hubiese exonerado de todo punto de contacto con el Estado y concebido como una isla ubicada por fuera de los ámbitos constitucionales de actuación de sus órganos y autoridades. La Corporación**[[5]](http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1994/C-050-94.htm" \l "_ftn9" \o ") ha sido categórica en rechazar tal interpretación. Así lo advirtió al admitir la viabilidad constitucional de que la Contraloría General  ejerza control fiscal respecto del Banco de la República, cuando éste ejecute actos o cumpla actividades de gestión fiscal y en la medida en que lo haga.*

*Conviene recordar los términos consignados en el pronunciamiento que se cita, como quiera que la esencia de la idea subyacente -aunque en esa ocasión referida a otro tema, el control fiscal-  es la misma  que en este caso interesa reiterar:*

*"La Corte no cree que el Banco de la República, pese a ser un órgano constitucional autónomo e independiente, quede sustraído de los controles político, judicial, administrativo y fiscal, entre otros, que la propia Constitución determina y a los cuales se ha hecho referencia. Sostener esto último quebrantaría toda la construcción del Estado Colombiano como Estado de derecho y república unitaria y democrática. De hecho, las funciones básicas atribuidas al Banco se deben cumplir con estricta sujeción a la Constitución y a la Ley. De otra parte, los controles existentes garantizan que ese novísimo órgano constitucional no quede cubierto con un manto de silencio y de oscuridad y se torne en parcela tecnocrática oculta y aislada del Estado. El control del Presidente, del Congreso, de la Procuraduría, de la Contraloría General de la República y de la Justicia, de suyo desvanecen cualquier pretensión de invisibilidad que pudiera abrigarse respecto de las actuaciones y operaciones de la entidad."*

*Cuando el artículo 113 de la actual Carta reconoce que al lado de los órganos que integran las tradicionales Ramas del Poder Público existen otros, autónomos e independientes, está claramente connotando su pertenencia a la estructura del Estado, en forma congruente con la organización geopolítica que el artículo 1o. de la misma dió al Estado Colombiano, pues como ya quedó expresado, pese a que la nueva Carta Política acentuó la autonomía y la descentralización de sus entes, mantuvo su articulación e integración  bajo la forma de República Unitaria.”*

Es innegable, entonces, que el Banco de la República a pesar de que sea una entidad de naturaleza única y cuente con un régimen jurídico propio contenido en los artículos 371 y 372 de la Constitución, en la ley 31 de 1992 y en sus estatutos – decreto 2520 de 1993-, hace parte de la estructura del Estado, y por tal razón, debe ser considerado como una entidad pública del orden nacional.

A lo anterior, cabe agregar que la Ley 31 de 1992 le otorgó capacidad al Banco para celebrar contratos y respecto de ellos el artículo 52 dispuso:

*“****ARTÍCULO 52. RÉGIMEN CONTRACTUAL.****Las operaciones de crédito, descuento y redescuento deberán documentarse en títulos valores y, en su caso, contarán siempre con la responsabilidad de la institución descontada o redescontada. Para tal efecto el endoso en propiedad al Banco de la República de los títulos descontados o redescontados, no extingue las obligaciones a cargo del establecimiento de crédito.*

*El Banco de la República no podrá autorizar descubiertos en ninguna forma ni conceder créditos rotatorios ni de cuantía indeterminada.*

*Además de lo dispuesto en este artículo, los contratos de descuento y de redescuento que se celebren con el Banco de la República se regirán por las normas que expida la Junta Directiva y en lo no previsto por ellas, por el Código de Comercio.*

***Los contratos que celebre el Banco con cualquier entidad pública tienen el carácter de interadministrativos y solo requerirán para su validez la firma de las partes y el registro presupuestal a cargo de la entidad contratista.***

***Los demás contratos de cualquier índole que celebre el Banco de la República se someterán al derecho privado.***

*El Banco podrá, en la ejecución de los contratos internacionales que celebre y cuyo objeto principal haga relación con negocios u operaciones de carácter económico o financiero, someterse al derecho o tribunales extranjeros, señalar su domicilio o designar mandatarios en el exterior.” (Negrillas y subrayas fuera de texto)*

En los Estatutos del Banco contenidos en el Decreto 2520 de 1993, en los artículos 66, 67 y 68 se reguló lo relativo al régimen contractual del Banco de la República en los siguientes términos:

“*Artículo 66. Régimen contractual con entidades públicas. Los contratos que celebre el Banco con cualquier entidad pública tienen el carácter de interadministrativos y sólo requerirán para su validez la firma de las partes y el registro presupuestal a cargo de la entidad contratista.”*

*“Artículo 67. Contratos con terceros. Los contratos que el Banco de la República suscriba con terceros, en nombre y por cuenta propios, y aquellos que acuerde con el fin de desarrollar o cumplir otros contratos celebrados con entidades públicas, se ceñirán al régimen de contratación propio del Banco o, en los casos no previstos por éste, a las normas comunes del derecho privado.”*

*“Artículo 68. Régimen contractual. Las operaciones de crédito, descuento y redescuento deberán documentarse en títulos valores y en su caso, contarán siempre con la responsabilidad de la institución descontada o redescontada. Para tal efecto el endoso en propiedad al Banco de la República de los títulos descontados o redescontados, no extingue las obligaciones a cargo del establecimiento de crédito.*

*El Banco no podrá autorizar descubiertos en ninguna forma ni conceder créditos rotatorios ni de cuantía indeterminada.*

*Además de lo dispuesto en este artículo, los contratos de descuento y de redescuento que se celebren con el Banco de la República se regirán por las normas que expida la Junta Directiva y en lo no previsto por ellas, por el Código de Comercio.*

*Los demás contratos que celebre el Banco de la República de cualquier índole, diferentes a los previstos en estos Estatutos se someterán al derecho privado.*

*El Banco podrá en la ejecución de los contratos internacionales que celebre y cuyo objeto principal haga relación con negocios u operaciones de carácter económico o financiero, someterse al derecho o tribunales extranjeros, señalar su domicilio o designar mandatarios en el exterior.”*

La circunstancia de que el Banco de la República tenga un régimen legal propio aún en materia contractual, no significa que pierda su naturaleza estatal, de manera que se trata de una entidad del orden nacional, con una naturaleza jurídica especial,  ya que las funciones que cumple son connaturales a las que corresponden normalmente al Estado; además es un organismo al que la Ley le otorgó capacidad para contratar, sin importar el régimen que aplique y ello no cambia su naturaleza jurídica.

**III) FUNCIÓN DE FISCALIZACIÓN Y SUJETO ACTIVO DEL TRIBUTO**

La doctrina ha precisado que la función de fiscalización tributaria debe ser entendida como aquella facultad que tiene la administración para vigilar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

En relación con dicha función se ha precisado por la doctrina[[6]](#footnote-6): *“Podemos decir que busca el conocimiento de la realidad económica y jurídica que constituye el sustrato de los hechos imponibles. Para el cabal ejercicio de esta función, la administración debe adelantar actividades que en principio implican la comprobación de valores, pero que bien entendidas también comprenden la valoración del proceso de aplicación de las normas efectuado por el contribuyente objeto de la revisión. Bajo esta expresión –aplicación– se engloban todas las actividades que implica el juicio de determinación de consecuencias jurídicas, a saber: la calificación de los hechos, la interpretación de las normas seleccionadas como aplicables al caso y la subsunción de los hechos calificados –premisa menor– en la interpretación efectuada de dichas normas –premisa mayor–, para así atribuirle una consecuencia jurídica tributaria a la situación fáctica valorada.”*

Desde otra óptica, la jurisprudencia de esta Corporación[[7]](#footnote-7) en relación con la función de fiscalización ha puntualizado:

*“El numeral 5 de la Orden Administrativa define el proceso de fiscalización como el conjunto de disposiciones y actividades realizadas por la entidad, para prevenir el cumplimiento de las obligaciones fiscales y controlar y verificar que los valores declarados y las obligaciones de los administrados correspondan a su realidad económica y a su capacidad contributiva, de acuerdo con las normas vigentes.”*

Puede colegirse que la función de fiscalización pretende comprobar o verificar la veracidad frente al cumplimiento de una obligación tributaria.

De conformidad con lo previsto en el artículo 7 de la Ley 1697 de 2013, se asignó como sujeto activo de la contribución parafiscal o acreedor de la obligación tributaria a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN -. La norma es del siguiente tenor:

***“ARTÍCULO 7o. SUJETO ACTIVO.****Como acreedor de la obligación tributaria del sujeto pasivo, determinado en el artículo*[*6*](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1697_2013.html#6)*o de la presente ley, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) será el sujeto activo en la relación jurídico-tributaria creada por esta ley.”*

En cuanto al significado del sujeto activo de la obligación, la Corte Constitucional[[8]](#footnote-8) fijó la conceptualización de este elemento en los siguientes términos:

*“En efecto, conforme al anterior análisis, y de acuerdo a ciertas distinciones elaboradas por la doctrina tri**butaria, es posible atribuir tres significados a la noción de sujeto activo de un tributo. Así, de un lado, es posible hablar del sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto. De otro lado, es posible hablar del sujeto activo de la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecuniaria en que, en general se concreta el tributo, y quien tiene entonces la facultad de exigir esa prestación. Y finalmente, podemos hablar del beneficiario del tributo, que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos.”*

Así pues, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como acreedor de la obligación tributaria contenida en la estampilla *Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales* tiene entonces la facultad de exigir su pago una vez se verifique el hecho generador.

De otro lado, el artículo 2.5.4.1.2.6. del Decreto 1075 de 2015, le atribuyó a la DIAN la facultad de cobro coactivo de los recursos originados en la *Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia* en los siguientes términos:

***“ARTÍCULO 2.5.4.1.2.6. Cobro coactivo.****El cobro coactivo de los recursos por Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, se realizará de conformidad con el procedimiento establecido por el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 y estará a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), según lo establecido en el artículo 7 de la Ley 1697 de 2013 sobre el acreedor de la obligación tributaria creada.*

*El producto de los pagos obtenidos a través de cobro coactivo, serán transferidos en los mismos plazos de que trata el artículo 2.5.4.1.2.2. del presente Decreto.”*

Analizadas las anteriores disposiciones en su conjunto, permiten concluir que dadas las facultades allí otorgadas a la DIAN, es claro que las labores de fiscalización, discusión y cobro de los recursos provenientes de la “*Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia”,* están a cargo de esta entidad, quien es la competente para exigir esta prestación económica.

Con fundamento en las anteriores consideraciones,

**La Sala responde:**

*1. ¿Los contratos que suscriba el Banco de la República en desarrollo de sus funciones constitucionales y legales para su funcionamiento están comprendidos dentro de los presupuestos del hecho generador de la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia de que trata la Ley 1697 del 20 de diciembre de 2013, teniendo en cuenta que por su régimen legal propio se encuentra excluido de la aplicación de la Ley 80 de 1993, y por ende del artículo 2º de la misma?*

De acuerdo con las consideraciones expuestas en el concepto, los contratos de obra y los conexos que celebre el Banco de la República si están comprendidos dentro del hecho generador de la “*estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia”* de que trata la Ley 1697 de 2013.

*2. ¿Cuál es la entidad que ostenta las competencias administrativas tributarias para la fiscalización,* determinación, discusión, cobro, devolución, sanción *y todos los demás relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribución Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia?*

Las competencias administrativas en materia del proceso de fiscalización relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribución Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia, están radicadas en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, no solo por cuanto es el sujeto activo de la contribución, sino también porque se le facultó con la atribución de cobro coactivo respecto de dicha obligación.

Remítase al Ministerio de Hacienda y Crédito Público y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

**EDGAR GONZÁLEZ LÓPEZ OSCAR DARIO AMAYA NAVAS**

Presidente de la Sala Consejero de Estado

**ÁLVARO NAMÉN VARGAS**

Consejero de Estado

**LUCÍA MAZUERA ROMERO**

Secretaria de la Sala

1. Conceptos Nos 2229 de 7 de diciembre de 2015 y 2271 de 10 de mayo de 2016 [↑](#footnote-ref-1)
2. Concepto No. 2271 de 10 de mayo de 2016. [↑](#footnote-ref-2)
3. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Sentencias de la Sala Plena del 23 de septiembre de 1997 (expediente S-701) y el 19 de enero de 2010 (radicación 2009-00708), y sentencia de la Sección Tercera del 30 de enero de 2008 (radicación 2005-00512-01 [32867]), entre otras. [↑](#footnote-ref-3)
4. Por ejemplo, en los conceptos Nos. 2062 del 21 de septiembre de 2011 y 2229 del 7 de diciembre de 2015. [↑](#footnote-ref-4)
5. Corte Constitucional, Sentencia C-050 de 1994. [↑](#footnote-ref-5)
6. Revista de Derecho Fiscal Número 7, “La función de Fiscalización Tributaria en Colombia”, Autor, Julio Roberto Piza Rodríguez, Pg. 235, Universidad Externado de Colombia [↑](#footnote-ref-6)
7. Consejo de Estado, sentencia de la Sección Cuarta del 2 de marzo de 2017 (radicación 2012-00143 (21867) [↑](#footnote-ref-7)
8. Corte Constitucional, Sentencia C-987 de 1999. [↑](#footnote-ref-8)