

6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2022-018369

Bogotá D.C., 3 de mayo de 2022 22:50

Señora
MAYERLIN SALAZAR GUERRERO
Directora Financiera y Administrativa (E)
Metrocali
Cali - Valle del Cauca
Correo electrónico

Radicado entrada 1-2022-021495
No. Expediente 5605/2022/RPQRSD

Asunto: Estampillas territoriales. Hecho generador. Responsables.

Respetada señora Mayerlin:

En atención a su solicitud sobre el tema del asunto, nos permitimos informarle que la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de actos administrativos particulares de dichas entidades, ni la solución directa de problemas específicos, ni la asesoría a particulares. Damos respuesta en el ámbito de nuestra competencia y en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, es decir de manera general y abstracta, por lo que no tiene carácter obligatorio ni vinculante, y no compromete la responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Consulta "...

Teniendo en cuenta que las estampillas son un tributo cuyo hecho generador es la suscripción de un acuerdo, contrato, negocio jurídico con una ente público del orden Departamental y/o Municipal y bajo el entendido de que en el mecanismo de retención en la fuente de estos tributos se siguen las mismas reglas del Libro II del Estatuto Tributario y demás normas complementarias, respecto del caso consultado se presentan las siguientes inquietudes, que respetuosamente solicitamos a su despacho nos sirva despejar:

- a) ¿En el caso de un contrato interadministrativo donde la contratista es entidad pública de otro departamento y municipio y donde expresamente se deja consignado que habrá compras de bienes y servicios para prestar su servicio con cargo al contrato a manera de reembolso, dicho contratista debe comportarse como mandatario de la

- contratante al tenor de lo previsto en los artículos 29 del Decreto 3050 de 1997 y 3° del Decreto 1514 de 1998?
- b) Si la pregunta anterior tiene respuesta positiva, ¿cuáles serían las estampillas que estaría obligado a retener ese contratista como mandatario: las departamentales y municipales que está obligado a retener su mandante conforme a la normativa territorial o las estampillas donde ese contratista mandatario hace las compras de bienes y servicios que luego solicita en reembolso?
- c) En el evento que las estampillas a retener fueran las de los departamentos y municipios donde se efectúan las compras por parte de la contratista, ¿cuál sería el argumento legal para que el Departamento del Valle del Cauca y el Distrito de Santiago de Cali se abstengan de considerar que se debe gravar el contrato interadministrativo celebrado entre las partes en lo inherente a esos reembolsos? ”

Debemos precisar que nuestra función de asesoría a las entidades territoriales en materia tributaria territorial no pretende ni puede reemplazar la competencia de cada entidad territorial en cuanto a la interpretación y aplicación de las normas a los tributos de su propiedad. En ejercicio de la autonomía reconocida en el artículo 287 de la Constitución, es la propia entidad territorial la llamada a interpretar y aplicar la ley y demás normas tributarias, puesto que, “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”.¹

De conformidad con nuestro ordenamiento constitucional, el establecimiento de cualquier tributo del orden territorial requiere de la previa creación del mismo por el legislador. Las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales son las autoridades competentes para adoptar, en su respectivo territorio, los tributos que les haya sido autorizados por la ley, debiendo en cada caso completar la definición de los elementos de la obligación tributaria, para lo cual se sujetan a la Constitución y la ley.

En virtud de la autonomía de las entidades territoriales, le corresponde a cada una de ellas la administración, recaudo, control y uso de los tributos de su propiedad. Para determinar la sujeción pasiva frente a un determinado impuesto del orden territorial será entonces necesario remitirse a las normas que lo regulan, a la ley y a la ordenanza o acuerdo según corresponda. Así mismo, para efectos de la obligación de retener impuestos del nivel territorial, será necesario remitirse a las normas que regulan dicho sistema para el respectivo impuesto en la entidad territorial.

La retención en la fuente es un mecanismo de recaudo anticipado del respectivo impuesto, por lo que, habrá lugar a la retención en la fuente de un determinado impuesto sobre los pagos que se originen en un hecho gravado con el mismo, de conformidad, se insiste, con las normas que determinen los agentes retenedores, los hechos sujetos de retención, la base gravable, la tarifa, etc.

¹ Sentencia C-877 de 2000 de la Corte Constitucional, al declarar inexecutable el artículo 40 de la Ley 60 de 1993.

En general, las estampillas son un gravamen documental que se cobra sobre los actos o contratos en los que intervenga un funcionario de la respectiva entidad territorial o de sus entidades descentralizadas, referido a actos u operaciones que se realicen en territorio del ente territorial, o que sean de competencia de la entidad territorial. Adjuntamos copia del oficio 2-2021-003799.

En tal sentido, para establecer si los contratos y/o convenios suscritos a las que se refiere su consulta constituyen el hecho generador de alguna de las estampillas municipales, debe remitirse a la definición del hecho generador de esa estampilla y de sus demás elementos, en la ley que la autoriza y en la respectiva ordenanza departamental o acuerdo municipal que la regula de manera específica.

Precisado lo anterior, y bajo el entendido señalado en su escrito, según el cual, en la retención en la fuente de las estampillas objeto de su consulta se seguirían las mismas reglas del libro II del ETN y demás normas complementarias, procedemos a responder sus inquietudes:

El artículo 29 del Decreto 3050 de 1997, al que se refiere en su primer interrogante, se encuentra compilado en el Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, Decreto 1625 de 2016. A su vez, el artículo 3 del Decreto 1514 de 1998 se encuentra en el artículo 1.6.1.4.9. (sustituido por el [artículo 1 del Decreto 358 de 2020](#)) del mismo decreto

Este último artículo se refiere a la facturación en los contratos de mandato, no al mecanismo de retenciones, por lo que es de obligatorio cumplimiento sin necesidad de manifestación por las autoridades locales.

El texto del artículo 29 del Decreto 3050 de 1997, hoy en el decreto único tributario, es el siguiente:

“Artículo 1.2.4.11. Retención en la fuente en mandato. En los contratos de mandato, incluida la administración delegada el mandatario practicará al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones del impuesto sobre la renta, ventas, y timbre establecidas en las normas vigentes, teniendo en cuenta para el efecto la calidad del mandante. Así mismo, cumplirá todas las obligaciones inherentes al agente retenedor.

Lo dispuesto en este artículo se aplicará sin perjuicio de lo consagrado en los artículos 1.2.4.2.9 al 1.2.4.2.49 del presente decreto y demás normas concordantes que los adicionen, modifiquen o sustituyan.

El mandante declarará los ingresos y solicitará los respectivos costos, deducciones, impuestos descontables y retenciones en la fuente, según la información que le suministre el mandatario, el cual deberá identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para el mandante y los pagos y retenciones efectuadas por cuenta de este.

El mandante practicará la retención en la fuente sobre el valor de los pagos o abonos en cuenta efectuados a favor del mandatario por concepto de honorarios.

(Artículo 29, Decreto 3050 de 1997. Inciso 5° derogado expresamente por el artículo 18 del Decreto 1514 de 1998.)” (Se subraya)

La legalidad del aparte subrayado fue objeto de análisis por Consejo de Estado, en fallo de abril de 2014², el cual negó la nulidad solicitada. Sugerimos la lectura de la mencionada providencia de donde consideramos pertinente traer los siguientes apartes:

“Retención en la Fuente – Generalidades

Según el artículo 367 del Estatuto Tributario, la retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause.

La retención en la fuente, en sí misma considerada, no es un tributo. Es un mecanismo que puede cobijar todo un conjunto de tributos, en orden a obtener su recaudo gradual, en lo posible, dentro del mismo período gravable de su causación. (...)

Agentes Retenedores

La retención en la fuente debe ser practicada por los denominados “agentes de retención” quienes al detraer una suma determinada en la ley o en el reglamento, actúan a nombre del Estado como recaudadores iniciales respecto a los ingresos sometidos al impuesto.

El artículo 375 del Estatuto Tributario señala: “Están obligados a efectuar la retención o percepción del tributo, los agentes de retención que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar dicha retención o percepción”. (...)

Retención en el contrato de mandato (...)

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 29 del Decreto Reglamentario 3050 de 1997, en los contratos de mandato, que se reitera, siempre son representativos, incluida la administración delegada, al momento del pago o abono en cuenta corresponde al mandatario practicar todas las retenciones a que haya lugar tomando en consideración para el efecto la calidad del mandante. En consecuencia, si el mandante es agente retenedor, el mandatario debe practicar las retenciones y cumplir las obligaciones formales del agente retenedor como son declarar, consignar lo retenido y expedir certificados.

En ese sentido, el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 reglamenta cabalmente el [artículo 368](#) parágrafo 2 del Estatuto Tributario, dado que dicha norma superior faculta al Gobierno Nacional para fijar como agentes de retención a “quienes efectúen pagos o abonos en cuenta a nombre o por cuenta de un tercero”, que son exactamente los mandatarios, para lo cual necesariamente deben tener en cuenta la calidad de la persona en cuyo beneficio actúan y no su propia calidad, pues frente al mandante no actúan en nombre propio.

Respecto a la alegada violación de los artículos 437-2 y 562 del Estatuto Tributario, por cuanto según los demandantes, cuando la relación jurídica que da origen a la retención en la fuente de un impuesto surge de dos sujetos que contratan en nombre propio, son las calidades de cada uno de ellos las que determinan sobre quién recae la obligación de retener, reitera la Sala que como el mandatario no actúa en nombre propio, así ejerza un mandato oculto, son las calidades del mandante las que determinan si debe o no practicarse la retención en la fuente. Por tanto, si el

² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Bogotá tres (3) de abril de dos mil catorce (2014). Radicado: 11001-03-27-000-2011-00010-00-18760.

mandante es agente de retención en IVA (artículo 437-2 del E.T) o gran contribuyente (artículo 562 ibídem), el mandatario debe practicar la retención.

(...)

El demandante alegó que la norma demandada excede el alcance del artículo 368 del Estatuto Tributario [parágrafo 2], pues extendió la obligación de practicar retenciones al mandatario que actúa en nombre propio, a pesar de que dicha norma se refiere a quien actúa por cuenta de terceros. Sobre el particular, la Sala reitera que entre las partes del contrato de mandato éste siempre es representativo. Otra cosa es que el mandatario actúe frente al tercero sin revelar su calidad y contrate en su propio nombre, pero en cumplimiento del mandato conferido. (Se subraya)

Por tanto, la norma acusada no excede la ley, pues, por el contrario, reconoce que en todos los casos el mandatario representa al mandante, y por ello efectúa pagos o abonos en cuenta a nombre y por cuenta de otro. Así, el hecho de que el mandatario contrate a nombre propio no modifica la esencia del concepto de retención ni la calidad de agente de retención que ostenta el mandante.

Es de anotar que cuando el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 señala que el mandatario debe practicar todas las retenciones teniendo en cuenta para el efecto la calidad del mandante, resulta coherente con el ordenamiento tributario, dado que impide que el mandante eluda sus deberes como agente de retención, pues para ello podría realizar sus operaciones a través de mandatarios que no tengan la calidad de agentes retenedores, como aquellos que siendo personas naturales no cumplen los requisitos del artículo 368-2 del Estatuto Tributario, lo que desconoce la realidad de los negocios jurídicos, incluido el mandato mismo, y la finalidad de la retención en la fuente como mecanismo de recaudo anticipado del respectivo impuesto. (Subrayas del original)

(...)

Por las anteriores razones, el Gobierno Nacional ejerció la facultad reglamentaria dentro del marco de la ley que reglamentó, se ajustó a su contenido y alcance.

En consecuencia, la Sala no encuentra razón para anular la disposición demandada, por lo que se negarán las pretensiones de la parte demandante.”

A partir de lo anterior, bajo el entendido que conforme la regulación local de la respectiva estampilla le resultan aplicables a esta las mencionadas disposiciones reglamentarias del sistema de retenciones del orden nacional, consideramos que ante la existencia de un contrato de mandato en el que el mandante es una entidad responsable del recaudo de la estampilla, el mandatario debe asumir las obligaciones como responsable de la estampilla, según la normatividad de la misma, en los contratos que se suscriban con ocasión de dicho mandato.

Toda vez que el mandatario asume las responsabilidades del mandante en cuanto a las retenciones a las que este está obligado en relación con la respectiva estampilla, se deben verificar sus características en la respectiva normatividad. Si el hecho gravado con la estampilla es la suscripción de contratos con la respectiva entidad territorial o una entidad descentralizada y no se distingue allí el lugar de suscripción o ejecución del contrato habrá lugar a su recaudo. En caso contrario, se deberán revisar las condiciones establecidas en la respectiva regulación.

Para el caso del mandato, bajo la normatividad analizada, lo que prima es la condición de retenedor del mandante, por lo que consideramos que no se generarían las estampillas en consideración a la naturaleza del mandatario.

Los oficios de asesoría de esta Dirección pueden ser consultados en www.minhacienda.gov.co, en la sección Entidades de Orden Territorial, en [Asesorías y Conceptos en materia tributaria](#). Las cartillas con la normatividad, jurisprudencia y doctrina de los diferentes tributos departamentales y municipales se encuentran en la pestaña Normas de la [Biblioteca Virtual DAF \(minhacienda.gov.co\)](#)

Cordialmente,

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

Anexos: Oficio 2-2021-003799.

ELABORÓ: Daniel Antonio Espitia Hernández

Firmado digitalmente por: CLAUDIA HELENA OTALORA CRISTANCHO

SUBDIRECTOR TÉCNICO

Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Código Postal 111711
PBX: (571) 381 1700
Atención al ciudadano (571) 6021270 - Línea Nacional: 01 8000 910071
atencioncliente@minhacienda.gov.co
Carrera 8 No. 6C- 38 Bogotá D.C.
www.minhacienda.gov.co