

**CONCEPTO 80372 DEL 2 DE OCTUBRE DE 2009**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Señor  
**GERMÁN TORO ZULUAGA**  
Director Ejecutivo  
Red Alma Mater  
Avenida Caracas No. 40 A – 08  
Bogotá, D. C.

Ref.: Solicitud radicado número 70484 del 10 08 2009.

Atento saludo Sr. Toro.

Conforme con lo dispuesto por el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN, y en materia de control cambiario por importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones, razón por la cual su consulta se absolverá en el marco de la citada competencia.

Solicita revocar el Oficio 101019 del 10 de octubre de 2008 de la División de Normativa y Doctrina Tributaria, hoy Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina. Manifiesta que dicho pronunciamiento pone en duda la situación legal tributaria en materia de impuesto de timbre de la Red Alma Mater y solicita en consecuencia dar aplicación a los efectos legales de la sentencia C-671 de 1999 de la H. Corte Constitucional. Argumenta en su petición:

El artículo 69 Constitucional consagra el principio de autonomía universitaria conforme al cual las universidades podrán darse sus directrices y regirse por sus propios estatutos de acuerdo con la ley.

Cita la sentencia C- 926 de 2005 de la Corte Constitucional como marco para definir los contornos y límites de la autonomía universitaria.

Así mismo señala que con sentencia C-220 de 1997 la Corte precisó que las universidades públicas son organismos de derecho público autónomos, sujetos a un régimen legal propio, que no hacen parte de la rama ejecutiva del poder público al tenor de lo dispuesto por el artículo 113 de la carta.

Al abordar el tema relativo al régimen legal de la Red de Universidades Públicas del Eje Cafetero para el Desarrollo Regional, Red Alma Mater, enfatiza sobre el derecho a la libertad de asociación de las personas jurídicas y la calidad de las Universidades que la componen.

Cita pronunciamientos de la H. Corte Constitucional sobre la libertad de asociación de las personas jurídicas y concluye que los entes universitarios públicos son titulares del derecho de asociación consagrado en el artículo 38 constitucional, en virtud de la personalidad jurídica conferida a ellos por la Ley 30 de 1992.

Señala que justamente en desarrollo de estas prerrogativas de orden constitucional y legal, las universidades del eje cafetero decidieron asociarse en la Red Alma Mater para constituir de esta manera una persona jurídica de naturaleza especial, diferente de las universidades que la conforman pero unida a ellas por su especial creación.

Argumenta que teniendo en cuenta la naturaleza de entidades públicas que distingue a las universidades y el derecho a la libertad de asociación de que son titulares, la persona jurídica conformada en la Red Alma

Mater es una entidad estatal.

Indica adicionalmente que conforme al artículo 95 de la Ley 489 de 1998, las entidades públicas pueden asociarse, bien mediante la celebración de convenios interadministrativos o bien mediante la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro, habiendo sido esta segunda opción la optada por las universidades públicas al conformar la Red Alma Mater.

Advierte que el segundo inciso del citado artículo 95 en el que se dispone que las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, "se *sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género*", fue declarado condicionalmente exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-671 de 1999, al señalar que sólo podrá considerarse ajustada a las normas superiores cuando la asociación surgida se sujete al mismo régimen que, en consonancia con la naturaleza de las entidades participantes y el régimen propio de función administrativa o de servicio público a su cargo hubiere señalado la ley de creación o autorización de éstas.

Manifiesta que las consideraciones jurídicas que sustentan el oficio objeto de cuestionamiento desconocen los efectos del citado fallo C-671 de 1999.

Precisa en primer término que si bien la Red Alma Mater es una persona distinta de las universidades que la conforman, se trata de una entidad asimilable a las primeras, al contrario de lo manifestado por el Oficio 101019 de 2008, lo cual deriva del referido pronunciamiento jurisprudencial.

Indica igualmente que la afirmación contenida en el Oficio cuestionado relativa a la improcedencia de la exención en timbre para la Red Alma Mater como consecuencia de los señalamientos jurisprudenciales de la Corte Constitucional, y del Consejo de Estado, conforme a los cuales, las exenciones tributarias son de carácter restrictivo y, por tanto, únicamente abarcan los supuestos, personas, bienes y servicios expresamente beneficiados por la ley que las establece sin que sea viable una aplicación analógica, desconoce la nueva interpretación del artículo 95 a cuyo tenor las mismas normas que aplican a las entidades públicas aplican también a las personas jurídicas creadas por éstas.

En consecuencia y soportado en los señalamientos precedentes, solicita revocar el Oficio 101019 de 2008.

Entra en consecuencia este Despacho a efectuar el análisis de coherencia y consistencia jurídica del pronunciamiento cuya revocatoria se solicita, lo cual se hará en términos generales conforme con el marco de nuestra competencia.

Señala el Oficio 101019 de octubre 10 de 2008 que si bien las entidades de derecho público están exentas del impuesto de timbre acorde con lo dispuesto por el artículo 532 del Estatuto Tributario, el artículo 533 ibídem, las define para efectos del impuesto como la Nación, los departamentos, los distritos municipales, los municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del estado y las sociedades de economía mixta.

Precisa el oficio en cita que en principio la asociación de universidades públicas referenciada en la consulta, así se constituya por entes universitarios autónomos, en si misma considerada no se asimila a aquellas y por ende se trata de una entidad diferente, tanto es así que la asociación se constituye en virtud de las disposiciones previstas en el código civil, así reciba aportes, públicos.

Concluye señalando la improcedencia de la exoneración del impuesto de timbre para la Red de Universidades Alma Mater, al tenor de los señalamientos reiterados doctrinal y jurisprudencialmente, tanto de la H. Corte Constitucional, como del H. Consejo de Estado, en el sentido de que las exenciones son beneficios fiscales de origen legal cuya interpretación y aplicación, como toda norma exceptiva, es de carácter restrictivo y, por tanto, únicamente abarca los supuestos, personas, bienes y servicios expresamente beneficiados por la ley que las establece, siempre y cuando, se dé cumplimiento a los requisitos para su procedencia, sin que sea viable una aplicación analógica.

Así las cosas, analizado el marco normativo en el que se desenvuelve el tema objeto de estudio, así como las observaciones efectuadas por el peticionario, se observa lo siguiente:

En primer término, se precisa que el Oficio 101019 de octubre 10 de 2008 no niega ni desconoce en forma alguna la posibilidad que asiste a las universidades públicas de ejercer el derecho fundamental de asociación consagrado en el artículo 38 superior, razón por la cual las argumentaciones efectuadas al respecto por el peticionario no son objeto de discusión.

Tampoco cuestiona el referido pronunciamiento la calidad que ostentan las universidades públicas ni la autonomía otorgada constitucionalmente a éstas por el artículo 68 de nuestra Carta Política, razón por la cual no resulta de utilidad entrar en disquisiciones sobre temas que no atienden el punto central de la discusión.

Así las cosas, es claro que el problema jurídico se contrae a establecer si una persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas, es contribuyente del impuesto de timbre.

A efectos de dilucidar el tema, es preciso recordar que el artículo 515 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 32 de la Ley 6 de 1992, señala que son contribuyentes del impuesto de timbre *"las personas naturales o jurídicas, sus asimiladas, y las entidades públicas no exceptuadas expresamente, que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos"*.

Precisa el artículo 532 ibídem, modificado por el artículo 162 de la Ley 223 de 1995, que *"las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional"*

Para los efectos anteriores preceptúa el artículo 533 ejusdem, modificado por el artículo 61 de la Ley 1111 de 2006:

***"Para los fines tributarios de este Libro, son entidades de derecho público la Nación, los Departamentos, los Distritos Municipales, los Municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta". (Énfasis añadido)***

Nótese que la norma es clara al determinar que para los fines tributarios del libro cuarto del Estatuto Tributario, relativo al impuesto de timbre, son entidades de derecho público y por tanto, exentas del pago del impuesto de timbre, los *"entes universitarios autónomos"*.

Así las cosas y toda vez que la Ley 1111 de 2006, modificatoria del referido artículo 533 del Estatuto Tributario, no definió a los *"entes universitarios autónomos"* al incorporarlos como entidades de derecho público exentas del pago del impuesto de timbre, es preciso acudir a la definición que sobre los mismos hace la Ley 30 de 1992.

Señala al efecto el artículo 57 de la Ley 30 de 1992, por la cual se organiza el servicio público de la Educación Superior:

*"Las universidades estatales u oficiales **deben organizarse como entes universitarios autónomos**, con régimen especial y vinculados al Ministerio de Educación Nacional en lo que se refiere a las políticas y la planeación del sector educativo.*

***Los entes universitarios autónomos tendrán las siguientes características: Personería jurídica, autonomía académica, administrativa y financiera, patrimonio independiente y podrán elaborar y manejar su presupuesto de acuerdo con las funciones que te corresponden. (Énfasis añadido)***

En este orden de ideas, se colige de derecho, que solo se consideran excluidos del impuesto de timbre los entes universitarios autónomos en los términos definidos por el legislador mediante Ley 30 de 1992 y solo

en la medida en que una persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas cumpla con la totalidad de requisitos previstos por el legislador para ser considerada como un ente universitario autónomo, estará exenta del impuesto de timbre.

En los términos anteriores términos de se ratifica la doctrina contenida en el Oficio 101019 del 10 de octubre de 2008.

De otra parte, nos permitimos informarle que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de Internet, [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) <<http://www.dian.gov.co>>, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde alano 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "**Normatividad**"-"Técnica", dando clic en el link "**Doctrina**".

Cordialmente,

(Fdo.) CAMILO ANDRÉS RODRÍGUEZ VARGAS, Director de Gestión Jurídica.