

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 1 de 21

Bogotá D. C., 2025/09/08

Concepto Jurídico No. 00012-OJ-CONCEPTO-DG-2025

PARA: LINA MARCELA BEDOYA GORDILLO
Coordinadora Grupo Nacional de Gestión Financiera

ASUNTO: Concepto Jurídico respuesta a su oficio No. 061 - GNGEF-SAF-2025

<< (...) El día 25 de agosto de 2025 se llevó a cabo una mesa de trabajo con participación del Grupo Nacional de Gestión Contable y de Costos, el Grupo Nacional de Gestión de Tesorería, el Grupo Nacional de Gestión Financiera y la Subdirección Financiera y Administrativa, con el fin de analizar la procedencia de aplicar las deducciones correspondientes a las contribuciones FONSECON y Pro-Estampilla Universidad Nacional a la Factura No. 5206, relacionada con el Contrato No. 191-SG-2024 suscrito entre el Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses y la empresa PROXEL, cuyo objeto es la “Adquisición, implementación y puesta en funcionamiento de un sistema de control de acceso-asistencia en la sede central y regionales Bogotá y Oriente del INMLCF” (...)>>

I. CONSULTA

<< (...) La situación genera la siguiente duda jurídica: aunque el contrato se tipificó como de “Adquisición, implementación y puesta en funcionamiento de un sistema de control de acceso-asistencia en la sede central y regionales Bogotá y Oriente del INMLCF”, la ejecución incluyó actividades materiales que inciden directamente sobre inmuebles. Surge entonces la pregunta de si dichas actividades pueden configurar un contrato conexo de obra pública, susceptible de las contribuciones mencionadas, aun sin haberse pactado formalmente bajo esa modalidad contractual. (...)>>

<< (...) Con fundamento en lo anterior, y para efectos de una aplicación correcta y uniforme, solicitamos a la Oficina Jurídica determinar, con base en interpretación normativa y jurisprudencial, cuál de los siguientes escenarios resulta jurídicamente aplicable al Contrato No. 191-SG-2024, respecto tanto de la contribución FONSECON (5 %) como de la Estampilla Pro-Universidad Nacional (0,5 %):

1. Contrato de adquisición con instalación, no sujeto a las deducciones por contribuciones FONSECON (5 %) como de la Estampilla Pro-Universidad Nacional (0,5 %).

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 2 de 21

2. Contrato mixto de adquisición con actividades accesorias de obra - conexo, sujeto a deducciones FONSECON (5 %) como de la Estampilla Pro-Universidad Nacional (0,5 %) únicamente sobre el valor de las actividades de instalación y desmonte.

3. Contrato de obra pública o conexo, sujeto a deducciones FONSECON (5 %) como de la Estampilla Pro-Universidad Nacional (0,5 %) sobre el valor total del contrato. (...) >>

II. PROBLEMA JURÍDICO

Problema 1. ¿Un contrato con independencia de su tipificación, cuyo objeto contenga los verbos: construcción, mantenimiento, instalación o actividades que impliquen la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, es susceptible de aplicarle las deducciones por impuestos de FONSECON y Estampilla Pro-Universidad Nacional?

III. CONSIDERACIONES

3.1. Antecedentes

En relación con la inquietud planteada y en consideración a que existe duda en relación con la aplicabilidad de normas, es preciso señalar que los conceptos emitidos por la Oficina Jurídica del Instituto se ofrecen como criterios orientadores de carácter general que no comprenden la solución directa de problemas específicos, ni el análisis de actuaciones particulares.

En cuanto a su alcance, no son de obligatorio cumplimiento o ejecución, ni tienen el carácter de fuente normativa y sólo pueden ser utilizados para facilitar la interpretación y aplicación de las normas jurídicas vigentes.

Por lo anterior, la competencia de esta Oficina Jurídica, para absolver consultas se limita a aquellas que formulen las unidades organizacionales internas del Instituto, los servidores de este y los particulares en relación con la misionalidad del Instituto.

Se aclara que no todos los conceptos implican la adopción de una doctrina e interpretación jurídica que comprometa la posición del Instituto.

Debe precisarse además tal cual lo consignado párrafos arriba que, la competencia de esta Oficina Jurídica no comprende la de resolver consultas sobre casos concretos, por lo cual, no serán tomadas en cuenta las consideraciones planteadas con la solicitud de consulta que describen supuestos de hecho de un contrato en particular¹.

¹ Consulta Concepto CGR-OJ-078-2018-80112 Contraloría General de la República

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 3 de 21

Así las cosas, el análisis jurídico que se efectuará a continuación tendrá en cuenta, únicamente, el objeto contractual que se menciona en la consulta y el alcance de lo previsto en las normas vigentes sobre los contratos de obra y el deber de recaudar los impuestos inherentes a estos.

En relación con el hecho generador del impuesto por FONSECON, acudiremos a jurisprudencia y doctrina ya depuradas en la materia como se pasa a dilucidar a continuación:

<< (...) El artículo 6o de la Ley 1106 de 2006, consagra los elementos de la Contribución de los Contratos de Obra Pública en los siguientes términos:

ARTÍCULO 6o. DE LA CONTRIBUCIÓN DE LOS CONTRATOS DE OBRA PÚBLICA O CONCESIÓN DE OBRA PÚBLICA Y OTRAS CONCESIONES.

Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición...”.

La precitada disposición, establece de manera clara el hecho generador del tributo al señalar que este se configura por la celebración o adición de contratos de obra pública.

Considerando que el hecho generador de la contribución es la celebración o adición de contratos de obra pública, es necesario precisar entonces el alcance que la jurisprudencia y la doctrina le han dado al contrato de obra pública teniendo en cuenta que la Ley 1106 no lo define de manera expresa.

Al respecto, la Honorable Corte Constitucional en sentencia C-1153 de 2008, Magistrado Ponente: Dr. MARCO GERARDO MONROY CABRA, al decidir la demanda de inconstitucionalidad instaurada contra el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, examinó si la disposición acusada define o no en forma precisa el hecho gravado señaló:

“... En efecto, la norma acusada señala expresamente que el hecho gravado con la contribución conocida como impuesto de guerra consiste en suscribir contratos de obra pública con entidades de derecho público o celebrar contratos de adición al valor de los ya existentes.

Ahora bien, ciertamente la disposición no precisa en su mismo texto qué cosa es una obra pública, de donde la demanda echa mano para afirmar que el legislador desconoció los principios de legalidad y certeza del tributo.

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 4 de 21

La Corte admite que existe cierto grado de imprecisión en la definición del hecho gravado, pero estima que esta circunstancia no llega a configurar un vicio de inconstitucionalidad, pues esta imprecisión no deriva en una falta de claridad y certeza insuperable.

Lo anterior, puesto que a pesar de que uno de los elementos del hecho gravado -la noción de obra pública- no aparece definido o determinado expresamente en la norma, es determinable a partir de ella, según pasa a verse:

El estatuto general de contratación administrativa - Ley 80 de 1993- tiene el siguiente objeto, definido en su primer artículo:

“ARTÍCULO 1o. DEL OBJETO. La presente ley tiene por objeto disponer las reglas; y principios que rigen los contratos de las entidades estatales.

El mismo estatuto general de contratación en su artículo 32 hace referencia al contrato estatal de obra. Dicha norma reza así:

“ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad, así como los que, a título enunciativo, se definen a continuación:

“1. Contrato de obra.

“Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales 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. ...”

Como puede verse, el estatuto de contratación administrativa define el contrato de obra a partir de elementos subjetivos, es decir de criterios que atienden a la calidad de los sujetos contratantes y no al objeto del contrato, pues claramente indica que “son contratos de obra los que celebren las entidades estatales...”.

Es decir, el elemento esencial que define la presencia de un contrato de esta naturaleza es que sea celebrado por una entidad estatal.

... Así pues, el Estatuto de contratación dice que “son contratos de obra los que celebren las entidades estatales”; y la norma acusada afirma que “todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público” deberán pagar la contribución en ella regulada.

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 5 de 21

El Consejo de Estado en Sentencia del 1 de marzo de 2012, mencionó:

".. GENERALIDADES SOBRE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE OBRA PÚBLICA

... Del hecho generador de la contribución especial

El texto del artículo 6o de la Ley 1106 del 2006 permite identificar claramente los elementos esenciales de la contribución especial, como tributo a cargo de las personas naturales o jurídicas en general (sujetos pasivos); originado tanto por la suscripción de los contratos de obra pública y de concesión para la construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales, con entidades de derecho público, quienes actúan como agentes de retención del tributo, como por la adición del valor de los contratos existentes (hecho generador); y a favor de la Nación, Departamento o Municipio según el nivel de la entidad pública contratante (sujeto activo), y con una tarifa del 5% del valor del respectivo contrato o adición o del 2.5 por mil en el caso específico de las concesiones.

Tratándose del hecho generador de la contribución, es claro que se compone de un elemento material, asociado, adscrito a la suscripción de todos los contratos de obra pública y de concesión para la construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales, y a la adición del valor de los contratos existentes; y de un elemento subjetivo, en cuanto no vale cualquier tipo de suscripción o celebración, sino que se requiere que ella se haga sobre contratos celebrados con “entidades de derecho público”.

La determinación del hecho generador se sirve, sin duda alguna, del claro entendimiento de los elementos mencionados.

Sobre el primero de ellos, basta con remitirnos al Estatuto General de Contratación Pública, contenido en la Ley 80 de 1993, comoquiera que dicho cuerpo normativo dispone las reglas y principios que rigen los contratos de las entidades estatales, expresamente definidos como “actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad” (arts. 1 y 32).

En ese contexto, el artículo 32 del mencionado estatuto se refirió a los contratos de obra como especie de los contratos estatales y los definió en los siguientes términos:

“Art. 32. Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 6 de 21

trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago.

... Desde esa vista legal que es la que corresponde tener en cuenta por su especialidad, la expresión contratos de obra pública no ofrece ningún reparo para aplicar la contribución...

En el mismo sentido se pronunció la Corte Constitucional al examinar la exequibilidad del artículo 6o de la Ley 1106, del que se predicó desconocimiento del principio de legalidad tributaria por no definir con precisión el hecho gravado, en cuanto el concepto de “contrato de obra pública” no estaba claramente delimitado, independientemente de la definición de “contrato de obra” que establece el artículo 32 de la Ley 80 de 1993.

La sentencia C-1153 de 2008 analizó ese tópico, como sigue:

“...el hecho gravado ha sido objeto de progresivas ampliaciones, la primera de ellas adoptada mediante la Ley 782 de 2002 y la última mediante la norma aquí acusada. Inicialmente la obligación tributaria sólo se causaba por suscribir contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías, pero hoy en día el deber de pagar la contribución se origina por suscribir contratos de obra pública de cualquier naturaleza. (...)”

La contribución especial de obra pública se genera por la simple suscripción de un contrato de la misma naturaleza y de concesión para la construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales con cualquier entidad de derecho público, categoría en la que, se repite, se encuentran incluidas las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta de que trata el artículo 38 de la Ley 489 de 1998...”.

Ahora bien, considerando que uno de los elementos esenciales para que surja la obligación de pagar la contribución de obra pública es la celebración de un contrato de obra, nos permitimos citar a continuación algunos apartes del Concepto 2386 de 2018, emitido por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en el que respecto de este tipo de contratos se expuso:

“1. Régimen jurídico del contrato estatal de obra.

a) Objeto del contrato de obra.

El numeral 1 del artículo 32 del ECE, define el contrato de obra como aquél cuyo objeto es la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago.

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 7 de 21

Debe entenderse necesariamente que la parte contratante corresponde a una entidad estatal, en consonancia con lo dispuesto en los artículos 1o y 2o de la ley 80 de 1993.

Al respecto dispuso:
(...)

1o. Contrato de Obra

Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales 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 (...)

Con esta definición, el legislador limitó la naturaleza de los contratos de obra a las actividades de trabajos materiales exclusivamente sobre bienes inmuebles, independientemente de su modalidad de ejecución y pago.

De esta forma, acogió la posición de una parte de la doctrina y del derecho comparado, que vinculan la tipificación del contrato de obra a aquellas actividades realizadas sobre bienes inmuebles.

La ejecución de obras sobre otro tipo de bienes, no estarán regulados por el contrato estatal de obra y podrán corresponder a una prestación de servicios general, o a cualquier otra modalidad típica o atípica, nominada o innominada que pueda celebrarse entre la entidad estatal y un contratista, en los términos de la autonomía de la voluntad de las partes, de acuerdo con lo previsto en los artículos 32 y 40 de la ley 80 de 1993.

El legislador acogió entonces el criterio restrictivo de obra pública, que se diferencia del concepto más amplio, también reconocido en la doctrina comparada, del "trabajo público" y lo limitó a un trabajo material sobre bienes inmuebles.

b) Prestaciones incorporadas en el contrato de obra.

Ahora bien, es importante referirse a las diferentes prestaciones de obra que puedan realizarse sobre un bien inmueble y las formas como están previstas en el Estatuto de Contratación en Colombia y en el derecho comparado.

En términos generales, el contrato de obra tiene como finalidad la ejecución de una obra pública, considerándose dentro del alcance de la misma todo trabajo que tiene por objeto, crear, construir, conservar o modificar bienes inmuebles incorporándose a dicho concepto trabajos como la construcción, instalación, conservación, mantenimiento, reparación y demolición de los bienes inmuebles, así como la construcción, instalación, conservación,

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 8 de 21

mantenimiento, reparación y demolición de aquellos bienes destinados a un servicio público o al uso común.

Para García De Enterría el contrato de obras es la figura contractual más definida en el ámbito administrativo.

En cuanto a su objeto y contenido señala:

"Es aquel que tiene por objeto la construcción, reforma, reparación, conservación o demolición de un bien inmueble o la realización de trabajos que modifiquen la forma o sustancia del suelo o del subsuelo por cuenta de la Administración a cambio de un precio.

Esta definición fue sustituida (...) por otra más abstracta y mucho menos expresiva que entiende por "obra el resultado de un conjunto de trabajos de construcción o de ingeniería civil, destinado a cumplir por sí mismo una función económica o técnica que tenga por objeto un bien inmueble", sustitución que no tiene mayor trascendencia...".

La amplitud del concepto de prestaciones que resultan involucradas en un contrato de obra que recaen sobre bienes inmuebles es también patente en la legislación colombiana, en forma similar con lo señalado por la doctrina española.

En efecto el artículo 32 del Estatuto, a la par que enuncia una serie de actividades (construcción, mantenimiento e instalación), consagra expresamente que el contrato de obra tendrá como objeto "... la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles", y para no dejar duda de la generalidad del concepto agrega "... cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago".

Sin embargo, de la norma legal colombiana no pueden extraerse en forma específica las diferentes actividades que comprende este contrato.

Para precisar el alcance general de las diferentes prestaciones que pueden incorporar un trabajo material sobre bienes inmuebles, resulta ilustrativa la clasificación de las obras de la legislación española.

El artículo 232 LCSP, clasifica las obras según su objeto y naturaleza en cuatro grupos:

- (i) obras de primer establecimiento, reforma, restauración, rehabilitación o gran reparación,
- (ii) obras de reparación simple,
- (lii) obras de conservación y mantenimiento y

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 9 de 21

(iv) obras de demolición.

Al respecto, la misma norma española define: las de establecimiento, "son las que dan lugar a la creación de un bien inmueble"; las de reforma, que abarcan las obras de "ampliación, mejora, modernización, adaptación, adecuación o refuerzo de un bien inmueble ya existente"; las de reparación, necesarias "para enmendar un menoscabo producido en un bien inmueble por causas fortuitas o accidentales, conceptuándose como gran reparación se afectan fundamentalmente a la estructura resistente y como reparación simple en caso contrario", y las de demolición, que tienen por objeto "el derribo o la destrucción de un bien inmueble."

La doctrina ha destacado la dificultad para distinguir los conceptos de reforma y de reparación en la ley española, y como elemento de distinción ha señalado que la reforma parece afectar la totalidad del inmueble y la reparación a parte de este.

En este contexto, se destaca que, tanto en la legislación colombiana como en la legislación comparada citada, no hay duda de que las obras de mantenimiento o de reparación sobre bienes inmuebles como los citados por el Ministerio, aunque no tengan como resultado la construcción o creación de una "obra pública", por ejemplo, un puente una edificación etcétera, propios del concepto de reforma o gran reparación, deben considerarse de todas maneras dentro del concepto del contrato de obra.

...No hay razón jurídica para que estas clasificaciones o grupos de obras mencionados en doctrina comparada dejen de ser aplicables en nuestro ordenamiento jurídico, teniendo en cuenta la amplitud de la definición del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, en la cual deben incorporarse todo "trabajo material sobre bienes inmuebles".

... Ahora bien, teniendo en cuenta que el contrato de obra recae exclusivamente sobre inmuebles, es pertinente referirse a los conceptos de muebles e inmuebles regulados en el Código Civil.

El artículo 654 del Código Civil, mencionó que las cosas corporales se dividen en muebles e inmuebles.

Los primeros son los que pueden transportarse de un lugar a otro, sea moviéndose ellas a sí mismas como los animales, sea que sólo se muevan por una fuerza externa, como las cosas inanimadas.

Exceptúense las que siendo muebles por naturaleza se reputan inmuebles por su destino, según el artículo 658 del Código Civil.

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 10 de 21

Los segundos, es decir los inmuebles son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles. Asimismo, las casas y veredas, denominados por la norma como predios o fundos.

Respecto de bienes inmuebles por adhesión, el artículo 657, los definió teniendo en cuenta que por su naturaleza resultan fácilmente removibles de la estructura principal:

“ARTÍCULO 657. <INMUEBLES POR ADHESION>. Las plantas son inmuebles, mientras adhieren al suelo por sus raíces, a menos que estén en macetas o cajones que puedan transportarse de un lugar a otro.”

Respecto de bienes inmuebles por adhesión, es además necesario determinar si por naturaleza resultan fácilmente removibles de la estructura principal, y su carácter esencial. Por ello, se incorpora como elemento de la definición el hecho de que pueda ser transportado de un lugar a otro (sic)² ...”.

En relación con el hecho generador del impuesto por ESTAMPILLA PRO - UNIVERSIDAD NACIONAL, acudiremos a doctrina ya depurada en la materia como se pasa a dilucidar a continuación:

<< (...) Ahora bien, téngase en cuenta que el contrato de mantenimiento de que trata el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 es una "especie" del género del contrato de obra, lo que implica dos consecuencias

(i) no se refiere a cualquier tipo de mantenimiento de un bien³ sino solo aquellos que implican "obra", es decir, intervención sobre el bien; para que funcione en forma adecuada y

(ii) recae sobre inmuebles. Son dos requisitos concurrentes sin los cuales no se genera un contrato de obra.

3. La Contribución "Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia" y su forma de pago.

a) Definición y elementos.

Sobre esta contribución parafiscal, la Sala de Consulta y Servicio Civil, en anteriores Conceptos, estudió el origen, los elementos esenciales, la vigencia, la forma de pago y otros

² OFICIO 6746 marzo 18 de 2019, DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN)

³ Como las labores de simple de aseo o limpieza

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 11 de 21

aspectos de este tributo, así como su aplicabilidad a diferentes tipos de entidades y contratos.

Dado que la presente consulta recae sobre el mismo gravamen, la Sala reitera las consideraciones expuestas en estos conceptos y hará énfasis en los aspectos pertinentes para absolver las preguntas planteadas.

La Ley 1697 de 2013, creó la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades estatales de Colombia", como una contribución parafiscal con destinación específica para el fortalecimiento de las universidades estatales, administrada directamente por el ente autónomo en cuyo favor se impone el tributo.

En cuanto a los elementos de la contribución, la Ley 1697 de 2013 y el Decreto 1050 de 2014, mencionan los siguientes:

(i) **el sujeto pasivo** es la persona natural o jurídica, consorcio, unión temporal que funja como contratista en los negocios jurídicos contemplados como hecho generador del tributo, definido en el artículo 5,

(ii) **el hecho generador** de la contribución se compone de un elemento objetivo asociado a la suscripción de contratos de obra y, uno subjetivo, en tanto requiere que los contratos sean suscritos por las entidades señaladas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993

(iii) **el sujeto activo**, la Dirección Nacional de Impuestos Nacionales y

(i) **la base gravable y tarifa**, el sujeto pasivo pagará por las suscripciones de los contratos de obras pública y sus conexos en función de las siguientes bases y tarifa: entre 1 y 2000 S.M.L.V pagarán el 0.5%. Los contratos entre 2001 y 6.000 S.M.L.V. pagarán el 1 % y los contratos mayores a 6.001 pagarán el 2%.

La Sala mediante concepto 2271, al referirse a los negocios jurídicos cuya celebración causa el tributo

(i) contrato de obra,

(ii) adiciones en dinero y

(iii) aquellos que la ley 1697 denomina "contratos conexos", señaló:

"Los primeros están definidos en el numeral 1° del artículo 32 de la Ley 80 de 1993 como aquellos "que celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento,

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 12 de 21

instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago".

En cuanto a los "contratos conexos", el artículo 5° de la Ley 1697 de 2013 dispone que se trata de aquellos cuyo objeto consista en el "diseño, operación, mantenimiento o interventoría y demás definidos en la Ley 80 de 1993, artículo 32 numeral 2".

Por su parte, el artículo 2.5.4.1.2.1 del Decreto 1075 de 2015 solamente incluye en esta categoría los contratos que tengan por objeto "el diseño, operación y mantenimiento que versen sobre bienes inmuebles, además de los contratos de interventoría", dejando de lado a los demás que señala el numeral 2° del artículo 32 de la Ley 80".

Ahora bien, dado que la disposición señala que el hecho gravable recae sobre los contratos de obra cualquiera que sea la modalidad de pago, recuerda la Sala que "dentro de las modalidades de pago del contrato de obra existen

- i) el contrato a precio global,
- ii) contrato por precios unitarios,
- iii) contrato de administración delegada y
- iv) reembolso de gastos".

En cuanto a las adiciones en dinero, estas también constituyen un hecho generador de la estampilla.

Sobre los elementos esenciales de la contribución de la "Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia", el Concepto 2271 atrás citado, concluyó:

(i) El tributo se causa por la celebración o suscripción de contratos de obra, "contratos conexos" (como los define el artículo 5° 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 2°, numeral 1° de la Ley 80 de 1993, siempre que se trate de una entidad del orden nacional.

(ii) Los "contratos conexos" incluyen, además de los de diseño, operación e interventoría, todas las modalidades del contrato de consultoría a que alude el numeral 2° del artículo 32 de la Ley 80, siempre que el proyecto al cual se refieran los respectivos servicios consista en la construcción, mantenimiento, instalación o cualquier otro trabajo material sobre un bien inmueble.

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 13 de 21

(iii) La naturaleza jurídica del contratista (es decir, quien realiza o ejecuta la obra encomendada, o presta los servicios contratados, según el caso) resulta, en principio, indiferente para efectos de este gravamen.

Por lo tanto, en los contratos que se relacionan en los numerales anteriores, el contratista puede ser cualquier persona natural o jurídica, nacional o extranjera, de derecho privado o público, que tenga la capacidad legal (y, en su caso, convencional o estatutaria) para realizar los trabajos o prestar los servicios encomendados.

Dicho contratista es el sujeto pasivo de la obligación tributaria sustancial, que cumple, en principio, mediante la retención del gravamen que le debe hacer la entidad contratante sobre cada pago derivado del contrato".

Así pues, el hecho generador del tributo de la "Estampilla Pro Universidad Nacional y demás entidades estatales de Colombia" lo constituye todos los contratos de obra celebrados por las entidades nacionales descritas en el artículo 2° de la Ley 80 de 1993.

Sobre esta consulta, la Sala mediante Concepto 2324 de 2017, describió la siguiente "ruta" para obtener el pago de la contribución:

De acuerdo con el artículo 9° de la Ley 1697, a la entidad contratante le corresponde retener de manera proporcional al pago o pagos realizados al contratista, el porcentaje correspondiente a la contribución de estampilla.

De igual forma, le corresponde descontar su pago de los saldos existentes a favor del contratista si no se realizó la retención, o en su defecto, solicitarle el pago de la contribución. De no obtenerlo, deberá dar traslado a la DIAN para que ejerza sus funciones como acreedor de la obligación tributaria.

La norma legal señala:

"Artículo 9°. Causación. Es obligación de las entidades contratantes retener de manera proporcional al pago o pagos realizados al contratista, el porcentaje correspondiente a la contribución de estampilla definido según el Artículo 8° de la presente ley".

Los actos mediante los cuales el pagador liquida y retiene el tributo pueden ser impugnados de conformidad con las disposiciones del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011).



INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES

CONCEPTO JURÍDICO

Código del formato:

DG-A-P-023-F001

Versión: 04

Página 14 de 21

Las entidades contratantes una vez efectuada la retención deben transferir los recursos a la cuenta que se defina para tal fin y dentro de los plazos señalados en el artículo 7° del Decreto 1050 de 2014⁴. (...) >>

En el caso de anteriores párrafos sobre si se trata de una contribución o impuesto la Corte Constitucional señaló:

<< (...) La financiación parcial de aquel deber estatal se pretende lograr a partir de gravar la suscripción de determinados tipos de contratos, con independencia del lugar de su ejecución, que celebren las entidades del orden nacional con sus contratistas (personas naturales, jurídicas, consorcios o uniones temporales –sujetos pasivos del tributo

En los términos del artículo 5 de la Ley 1697 de 2013, el hecho generador del tributo es la suscripción por personas naturales, jurídicas, consorcios o uniones temporales de “todo contrato de obra”, “sus adiciones” y “contratos conexos” con las “entidades del orden nacional”

Con relación al segundo aspecto, dado que el tributo que regula la ley parcialmente demandada es un impuesto indirecto, la capacidad contributiva del sujeto pasivo se satisface más que con el establecimiento de una tarifa progresiva, mediante la fijación de una tarifa diferencial, en función del hecho imponible.

En el presente asunto este estándar se satisface si se tiene en cuenta que los sujetos pasivos deben pagar una tarifa que puede corresponder al 0,5%, 1% o 2% del valor del contrato de obra pública o contrato conexo a este, que se determina en función del valor total de aquel.

Si esto es así, la disposición satisface la exigencia de fijar una tarifa diferencial para un impuesto indirecto, dado que la tarifa es relativa al valor del contrato que se pretende suscribir.

De allí que la disposición demandada sí consulte la capacidad contributiva, en la medida en que impone, por igual, y de manera general, una cierta carga, con un marcado interés general, a aquellos contratistas que celebren determinado tipo de contratos con entidades del orden nacional.

En primer lugar, la Sala consideró que los artículos 2, 3, 4, 10, 11 y 12 de la Ley 1697 de 2013 regulaban una “renta nacional”, de tipo impositivo (impuesto), con “destinación

⁴ Concepto 2386 de 2018 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil Consejero ponente: Édgar González López, 5 de septiembre de 2018

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 15 de 21

específica” para “inversión social” y, por tanto, eran compatibles con el artículo 359 de la Constitución.

Por tanto, consideró innecesario el estudio de compatibilidad entre los artículos 2, 3, 4, 10, 11 y 12 de la Ley 1697 de 2013 y los artículos 338 y 352 de la Constitución y 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto (Decreto 111 de 1996), dado el carácter de “impuesto” y no de “contribución parafiscal” del tributo que regulaban⁵. (...) >>

Ahora nos referiremos a la expresión “contrato conexo”

Definición de Contrato Conexo

<< (...) El fenómeno de los contratos conexos está referido a la consecución de un determinado resultado económico, lo cual lleva a las partes a celebrar dos o más contratos diferentes que presentan entre sí un nexo jurídico, de tal forma que las vicisitudes que afectan a uno de ellos (vigencia, cumplimiento, incumplimiento, interpretación) repercuten en el otro y viceversa (Bernad, 2010)⁶ (...) >>

<< (...) cuando varios sujetos celebran dos o más contratos distintos que presentan una estrecha vinculación funcional entre sí por razón de su propia naturaleza o de la finalidad global que los informa, vinculación que es o puede ser jurídicamente relevante⁷ (...) >>

<< (...) Habrá contratos conexos cuando para la realización de un negocio único se celebra, entre las mismas partes o partes diferentes, una pluralidad de contratos autónomos, vinculados entre sí a través de una finalidad económica supra contractual. Dicha finalidad puede verificarse jurídicamente en la causa subjetiva u objetiva, en el consentimiento, en el objeto o en las bases del negocio⁸ (...) >>

En el mismo sentido la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado zanjó la discusión y señaló:

<< (...) En cuanto a los "contratos conexos", el artículo 5° de la Ley 1697 de 2013 dispone que se trata de aquellos cuyo objeto consista en el "diseño, operación, mantenimiento o interventoría y demás definidos en la Ley 80 de 1993, artículo 32 numeral 2.

Por su parte, el artículo 2.5.4.1.2.1 del Decreto 1075 de 2015 solamente incluye en esta categoría los contratos que tengan por objeto "el diseño, operación y mantenimiento que

⁵ Sentencia C-221-19 del 22 de mayo de 2019, magistrado ponente doctor Carlos Bernal Pulido

⁶ <https://repository.eafit.edu.co/server/api/core/bitstreams/3273d91f-9fd7-4e07-9c5d-f3224131aa56/content>

⁷ <https://repository.eafit.edu.co/server/api/core/bitstreams/3273d91f-9fd7-4e07-9c5d-f3224131aa56/content>

⁸ <https://www.colegio-escribanos.org.ar/biblioteca/cgi-bin/ESCRIBANOS/ARTICULOS/68241.pdf>

Calle 7 A No. 12 A – 51 piso 2, juridica@medicinalegal.gov.co

notificacionesjudiciales@medicinalegal.gov.co

PBX (57) - (601) 9187020 – 9143960, extensión 13001- 13004 – 13005 – 13006 – 13009

www.medicinalegal.com

Bogotá D. C. – Colombia

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 16 de 21

versen sobre bienes inmuebles, además de los contratos de interventoría", dejando de lado a los demás que señala el numeral 2° del artículo 32 de la Ley 80.

En relación con este asunto, debe aclararse, en primer lugar, que los contratos que tengan por objeto el mantenimiento de bienes inmuebles son considerados expresamente por la Ley 80 de 1993 (artículo 32, numeral 1°) como contratos de obra pública.

Por tal razón, la Ley 1697 incurre en una impropiedad cuando los califica como "contratos conexos" al de obra, pues dichos negocios, como se indicó, son contratos de obra y no pueden ser, al mismo tiempo, conexos.

Sin embargo, dicha incoherencia no altera el hecho de que la suscripción de este tipo de contratos por parte de las entidades estatales del orden nacional genera el tributo que se analiza⁹ (...) >>

Así queda prístino el tema del contrato conexo.

3.2. Marco jurídico

Constitución Política de Colombia

Artículos 2, 29 y 209

<< (...) ARTÍCULO 2. Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo (...) >>

<< (...) ARTÍCULO 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas (...) >>

<< (...) ARTICULO 209. La función administrativa está al servicio de los intereses generales y se desarrolla con fundamento en los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, mediante la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones.

⁹ Concepto 2386 de 2018 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil, 5 de septiembre de 2018, Consejero Ponente Édgar González López, radicado No. 11001-03-06-000-2018-00124-00

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 17 de 21

Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado (...) >>

Código Civil

<< (...) ARTICULO 656. INMUEBLES. Inmuebles o fincas o bienes raíces son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles.

Las casas y veredas se llaman predios o fundos.

ARTICULO 657. INMUEBLES POR ADHESION. Las plantas son inmuebles, mientras adhieren al suelo por sus raíces, a menos que estén en macetas o cajones que puedan transportarse de un lugar a otro.

ARTICULO 658. INMUEBLES POR DESTINACION. Se reputan inmuebles, aunque por su naturaleza no lo sean, las cosas que están permanentemente destinadas al uso, cultivo y beneficio de un inmueble, sin embargo, de que puedan separarse sin detrimento.

Tales son, por ejemplo:

Las losas de un pavimento.

Los tubos de las cañerías.

Los utensilios de labranza o minería, y los animales actualmente destinados al cultivo o beneficio de una finca, con tal que hayan sido puestos en ella por el dueño de la finca.

Los abonos existentes en ella y destinados por el dueño de la finca a mejorarla.

Las prensas, calderas, cubas, alambiques, toneles y máquinas que forman parte de un establecimiento industrial adherente al suelo y pertenecen al dueño de éste.

Los animales que se guardan en conejeras, pajareras, estanques, colmenas y cualesquiera otros vivares, con tal que estos adhieran al suelo, o sean parte del suelo mismo o de un edificio. (...)

Ley 80 de 1993

Artículo 32 numeral 1

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 18 de 21

<< (...) ARTÍCULO 32 Numeral 1. Contrato de Obra. Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales 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.

En los contratos de obra que hayan sido celebrados como resultado de un proceso de licitación o concurso públicos, la interventoría deberá ser contratada con una persona independiente de la entidad contratante y del contratista, quien responderá por los hechos y omisiones que le fueren imputables en los términos previstos en el artículo 53 del presente estatuto (...) >>

Ley 1106 de 2006

<< (...) Artículo 6°. De la contribución de los contratos de obra pública o concesión de obra pública y otras concesiones.

Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

Las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales pagarán con destino a los fondos de seguridad y convivencia de la entidad contratante una contribución del 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión.

Parágrafo 1°.

En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción de obras o su mantenimiento, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.

Parágrafo 2°.

Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación. (...) >>

Ley 1421 de 2010

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 19 de 21

<< (...) ARTÍCULO 7°. El artículo 122 de la Ley 418 de 1997, prorrogado por la Ley 548 de 1999 y modificado por la Ley 782 de 2002, quedará así:

Artículo 122. Créase el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, que funcionará como una cuenta especial, sin personería jurídica, administrada por el Ministerio del Interior, como un sistema separado de cuenta y tendrá por objeto garantizar la seguridad, convivencia ciudadana y todas aquellas acciones tendientes a fortalecer la gobernabilidad local y el fortalecimiento territorial.

Los recursos que recaude la Nación por concepto de la contribución especial consagrada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, deberá invertirse por el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, en la realización de gastos destinados a propiciar la seguridad, y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Los recursos que recauden las entidades territoriales por este mismo concepto deben invertirse por el Fondo-Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, compra de terrenos, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas; servicios personales, dotación y raciones, nuevos agentes y soldados, mientras se inicia la siguiente vigencia o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

La administración del Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana estará a cargo del Ministerio del Interior y de Justicia. (...) >>

Ley 1697 de 2013

<< (...) Artículo 1°. Créase y emítase la Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, con un término para su recaudo de veinte (20) años.

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 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.

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato: DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 20 de 21

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. (...) >>

Decreto 1075 de 2015

<< (...) 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 (...) >>

IV. ANÁLISIS DEL CASO

Se adscribe el estudio del caso a resolver la inquietud planteada con el problema jurídico así:

Problema. ¿Un contrato con independencia de su tipificación, cuyo objeto contenga los verbos: construcción, mantenimiento, instalación o actividades que impliquen la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, es susceptible de aplicarle las deducciones por impuestos de FONSECON y Estampilla Pro-Universidad Nacional?

Sí, de acuerdo con la normatividad vigente y la doctrina relacionada con el presente concepto.

Cómo quedó demostrado en párrafos anteriores los impuestos objeto del presente estudio, fueron previstas por el legislador para contratos suscritos entre el Estado y los particulares

	INSTITUTO NACIONAL DE MEDICINA LEGAL Y CIENCIAS FORENSES	
	CONCEPTO JURÍDICO	Código del formato:
		DG-A-P-023-F001
		Versión: 04
		Página 21 de 21

en la forma y términos del Estatuto General de la Contratación Estatal Ley 80 de 1993, tipificados como de obra pública o concesión.

Tal cual lo precisado por el Consejo de Estado en concepto antes referido, la restricción allí planteada en relación con la expresión “cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles”.

Se indica que cuando se suscriban contratos con independencia de su tipología, pero cuyas actividades o prestaciones involucren trabajos materiales sobre bienes inmuebles (instalación, adecuación, lavado de fachadas, apuntalamiento o anclamiento de muebles), debe preverse en los estudios, documentos previos, pliegos de condiciones y en los contratos, en le acápite de tasas impuestos y contribuciones, los impuestos aquí consultados

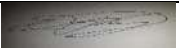
V. CONCEPTO OFICINA JURÍDICA

En suma, a los contratos que suscriba el Instituto con independencia de su tipología, pero cuyas actividades o prestaciones involucren trabajos materiales sobre bienes inmuebles (instalación, adecuación, lavado de fachadas, apuntalamiento o anclamiento de muebles), le serán aplicables los impuestos por concepto de Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana y para Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás Universidades Estatales de Colombia.

En los anteriores términos damos respuesta al concepto solicitado.

Atentamente,


LUIS GONZALO COMBA TORRES
 Jefe Oficina Jurídica

	Nombre, apellido y cargo	Firma	Fecha
Proyectó	Juan Pablo Godoy – Profesional Especializado – Oficina Jurídica		2025/09/08
Revisó y Aprobó	Luis Gonzalo Comba Torres – Jefe Oficina Jurídica		
Los arriba firmantes declaramos que hemos revisado el documento y lo encontramos ajustado a las normas y disposiciones legales vigentes, bajo nuestra responsabilidad, lo presentamos para la firma.			