

80112 – EE70585

Bogotá, D.C., Diciembre 11 de 2009.

Doctor

ANTONIO MORENO RUMIÉ

Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal

Contraloría Departamental del Valle del Cauca

Edificio de la Gobernación, pisos 5 y 6

Carrera 6 entre calles 9 y 10

Cali – Valle del Cauca

Ref. CONTRATACIÓN ESTATAL- Contratación de obras públicas con fundaciones sin ánimo de lucro de carácter mixto– Administración, Imprevistos y Utilidad (AIU). No se encuentran dentro de la excepción de la contratación directa. Deben participar en igualdad de condiciones que los particulares.

1 – ANTECEDENTES.

Mediante radicado ER77471 de octubre 27 de 2009, este Despacho recibió su consulta, mediante la cual solicita el siguiente concepto:

“El Fondo Mixto para la promoción del Deporte del Valle del Cauca es una Asociación sin ánimo de lucro de carácter mixto, constituida por aportes de la Gobernación del Valle del Cauca y de un grupo de vallecaucanos, destinados para la promoción y financiación del deporte en todas sus manifestaciones. Fue creado en 1993, según autorización de la Asamblea Departamental del Valle del Cauca al Gobernador, por la Ordenanza No. 008 de enero 12 de 1993.

La misión del Fondo es la promoción del deporte a nivel departamental y nacional, utilizando para ello los recursos tecnológicos, administrativos y financieros, para planear, organizar, dirigir y ejecutar eventos deportivos regionales, nacionales e internacionales; formación y capacitación en las diferentes áreas y las disciplinas y de las ciencias del deporte; asesoría y consultoría en el desarrollo de programas de iniciación, formación,

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

desarrollo deportivo y organización de instituciones deportivas de diferente nivel; así como la construcción y/o adecuación de escenarios deportivos¹.

En este acontecer, ¿resulta viable que INDERVALLE celebre un Convenio Interadministrativo con el Fondo Mixto para que a su vez, con los recursos que le entrega pueda suscribir con sus “Asociados estratégicos” (conjunto de personas que aceptan constituirse en un grupo de expertos que permite al Fondo adelantar obras y programas a través de sus asociados) contratos de obra, en los que de una parte estipule descontar de cada proyecto entre el 2% y 5%, según el caso, para efectos de la Gerencia Técnica, procesos de evaluación y Auditoría de Control de Trabajo de sus asociados y, de otra, reconocer al contratista sobre el valor que resulta de descontar el 2% o el 5%, un 31.5% por concepto de A.I.U.?

Al respecto surgen los siguientes interrogantes:

- (1) ¿Pueden las entidades públicas convenir con entidades sin ánimo de lucro, en este caso, el Fondo Mixto, la administración de unos recursos a fin de que contrate la ejecución de unas obras deportivas?, ¿No sería este un artificio para eludir los procesos de contratación?*
- (2) ¿Puede el Fondo Mixto descontar en esta clase de convenio un porcentaje del contrato por concepto de Gerencia Técnica (o gastos de administración), pese a que figura como Interventor del convenio la Universidad del Valle?*
- (3) ¿Resulta válido que además de descontar el porcentaje de Gerencia Técnica, le reconozca al contratista un porcentaje del 31.5% como A.I.U.?”.*

2 – CONSIDERACIONES JURÍDICAS.

2.1. FUNDACIONES SIN ÁNIMO DE LUCRO MIXTAS.

El Art. 96 de la Ley 489 de 1998 reguló la constitución de asociaciones y fundaciones mixtas en las que existen aportes de particulares y del Estado en los siguientes términos:

¹ El consultante tomó esta información del sitio de internet: www.fonmixtoprofeporte.gov.co

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

“Artículo 96. Constitución de asociaciones y fundaciones para el cumplimiento de las actividades propias de las entidades públicas con participación de particulares. Las entidades estatales, cualquiera sea su naturaleza y orden administrativo podrán, con la observancia de los principios señalados en el artículo 209 de la Constitución, asociarse con personas jurídicas particulares, mediante la celebración de convenios de asociación o la creación de personas jurídicas, para el desarrollo conjunto de actividades en relación con los cometidos y funciones que les asigna a aquellas la ley.

Los convenios de asociación a que se refiere el presente artículo se celebrarán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 355 de la Constitución Política, en ellos se determinará con precisión su objeto, término, obligaciones de las partes, aportes, coordinación y todos aquellos aspectos que se consideren pertinentes.

Cuando en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, surjan personas jurídicas sin ánimo de lucro, estas se sujetarán a las disposiciones previstas en el Código Civil para las asociaciones civiles de utilidad común.

En todo caso, en el correspondiente acto constitutivo que dé origen a una persona jurídica se dispondrá sobre los siguientes aspectos:

- a-) Los objetivos y actividades a cargo, con precisión de la conexidad con los objetivos, funciones y controles propios de las entidades públicas participantes;*
- b-) Los compromisos o aportes iniciales de las entidades asociadas y su naturaleza y forma de pago, con sujeción a las disposiciones presupuestales y fiscales, para el caso de las públicas;*
- c-) La participación de las entidades asociadas en el sostenimiento y funcionamiento de la entidad.*
- d-) La integración de los órganos de dirección y administración, en los cuales deben participar representantes de las entidades públicas y de los particulares.*
- e-) La duración de la asociación y las cláusulas de disolución”. (Subrayado es nuestro).*

Este tipo de personas jurídicas sin ánimo de lucro, creadas con patrimonio mixto (de particulares y de entidades públicas), hacen parte de “las demás entidades

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

de naturaleza especial creadas o autorizadas por la ley”, contempladas en el Art. 38 de la Ley 489 de 1998.

2.2. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES DE LAS FUNDACIONES MIXTAS.

La Corte Constitucional mediante Sentencia C-172 de 1994, respecto a la asignación de un capital público a una fundación que cuente también con aportes privado estableció:

“La asignación de un capital público a una fundación que cuente también con aportes privados, se enmarca dentro de los criterios de donación o auxilio sancionados por el artículo 355 superior, para la Corte esa liberalidad desconoce el espíritu del Constituyente por tratarse de una facultad sin control fiscal alguno. Pues una vez realizada la transacción económica por parte del Estado en favor de la fundación de capital mixto, ésta podrá disponer de esos bienes de conformidad con su libre albedrío y sin ningún tipo de observancia por parte de los entes fiscalizadores competentes. Tamaña facultad implica, ni más ni menos, abrir una puerta a espaldas de la Constitución Política para que se destinen los recursos del Estado a fines censurables que desconozcan de paso la vigencia del Estado social de derecho, la prevalencia del interés general y la búsqueda constante y necesaria de un orden social justo. Por lo anterior, la Corte se verá en la necesidad de declarar la inconstitucionalidad de la norma acusada, por cuanto permite que se manejen los recursos públicos con criterios de derecho privado y adecuados, no con la justicia distributiva, sino conmutativa, con lo cual se omite la presencia del interés general en los recursos públicos, así como su prevalencia natural. La declaración de inexequibilidad del artículo 6o. del Decreto 130 de 1976 por parte de esta Corporación, significa que, en adelante, las entidades privadas o mixtas sin ánimo de lucro que se sometan a un régimen de derecho privado sólo podrán adelantar sus tareas, y por ende recibir capital estatal, si celebran un contrato con el Gobierno Nacional, en los términos del artículo 355 de la Carta y de la reglamentación que se expida por parte de la rama ejecutiva del poder público”. (Subrayado es nuestro).

Esta interpretación jurisprudencial de la naturaleza de las Fundaciones Mixtas fue modificada por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-506 de 1994, con el siguiente fundamento:

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

“El régimen que permite la conformación de las fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con carácter mixto por la participación de aportes de la Nación y de sus entidades descentralizadas, en todo caso significa la posibilidad de utilizar formas válidas y legítimas de asociación y participación en la gestión de fines públicos o de la atención y de la prestación de verdaderos servicios públicos, y no comportan por sí mismas un simple traslado de recursos públicos a los particulares”.

Luego, mediante Sentencia C-230 de 1995 definió a las Fundaciones sin Ánimo de Lucro de carácter mixto, en el siguiente sentido:

“Las referidas corporaciones y fundaciones de participación mixta han sido reconocidas en nuestro derecho como entidades descentralizadas indirectas, es decir, constituyen modalidades de la descentralización por servicios. Por lo tanto, son entes que poseen una vinculación con el Estado en cuanto participan en el cumplimiento de actividades que constituyen objeto de los cometidos propios de éste, hasta el punto de que aquél al asociarse a ellas les entrega a título de aporte o participación bienes o recursos públicos (...)”. (Subrayado es nuestro).

En el mismo año, mediante Sentencia C-316 de 1995 definió la participación y aporte del Estado a las Fundaciones sin Ánimo de Lucro de carácter mixto, en los siguientes términos:

“Si la participación en la creación de corporaciones y fundaciones sin ánimo de lucro por la Nación y sus entidades descentralizadas es un comportamiento ajustado a la preceptiva constitucional, participar a posteriori en tales entidades mediante el aporte respectivo, resulta igualmente una conducta acorde con la Constitución, pues de esta manera se hace efectivo el cometido constitucional antes aludido, relativo al fomento, desarrollo y promoción de la investigación científica y tecnológica”.

En cuanto al control que debe tener la participación y aporte del Estado en este tipo de fundaciones, fue definido mediante Sentencia C-343 de 1995 como se transcribe a continuación:

“El fin primordial que busca la erradicación de los denominados “auxilios parlamentarios”, es, ante todo, el que exista un control previo y posterior a la ejecución de los dineros públicos destinados a la realización de actividades conjuntas de interés público o social. Por ello el contrato que se estipula en el inciso segundo del

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

artículo superior en comento, al tener que estar en concordancia con los planes de desarrollo, prevé idéntica finalidad”. (Subrayado es nuestro).

Finalmente, en cuanto a la constitucionalidad de la transferencia de recursos públicos a favor de particulares u organismos conformados con aportes públicos y privados, la Corte Constitucional se pronunció mediante Sentencia C-159 de 1998, en los siguientes términos:

“La Constitución no prohíbe, como medida infranqueable, que el Estado pueda transferir recursos públicos a favor de los particulares u organismos mixtos conformados con aportes públicos y privados, si la transferencia está legitimada en la necesidad de desarrollar y aplicar principios o derechos constitucionales establecidos. De este modo se logra una coherencia entre la prohibición de los auxilios y donaciones y los imperativos constitucionales relativos a la atención de los deberes sociales a cargo de las autoridades, y al cumplimiento de las finalidades constitucionales propias del Estado Social de Derecho”.

2.3. NORMATIVIDAD APLICABLE A LAS FUNDACIONES MIXTAS.

Como se mencionó anteriormente, de conformidad con el Art. 96 de la Ley 489 de 1998, las Fundaciones Mixtas se sujetarán a las disposiciones previstas en el Código Civil para las asociaciones civiles de utilidad común².

En este orden, el Art. 650 del Código Civil señala que *“Las fundaciones de beneficencia que hayan de administrarse por una colección de individuos, se regirán por los estatutos que el fundador les hubiere dictado; y si el fundador no hubiere manifestado su voluntad a este respecto, o sólo la hubiere manifestado incompletamente, será suplido este defecto por el presidente de la Unión”.*

² Las entidades sin ánimo de lucro son verdaderas personas jurídicas, que pueden estar constituidas bajo las modalidades de corporación, fundación o asociación, capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones, y susceptibles de ser representadas judicial extrajudicialmente con sujeción a la ley y a sus propios estatutos; pero a diferencia de las sociedades comerciales, no persiguen la repartición de las ganancias entre los asociados sino que las reinvierten en pro de la actividad o fin perseguido. Nacen por voluntad de los asociados en virtud del derecho constitucional de asociación, o por la libertad de disposición de los bienes de los particulares, para la realización de fines altruistas o de beneficio comunitario, de lo que se infiere que no deberían contener dentro de su objeto la realización de actividades mercantiles.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

En cuanto a su terminación, el Art. 652 del Código Civil señala que *“Las fundaciones perecen por la destrucción de los bienes destinados a su manutención”*.

Don Andrés Bello en su proyecto de Código Civil consignó la siguiente clasificación en el artículo 644 de ese proyecto: *“Las personas jurídicas son de dos especies: Corporaciones y fundaciones de piedad o utilidad pública”*. Esta distinción fue también elemento de análisis para Savigny y parece ser la base del texto del párrafo 2 del artículo 633 de nuestro código.

La tipología de las entidades de derecho privado sin ánimo de lucro se ha extendido en numerosas formas: existen en primer término *“las fundaciones de beneficencia pública”* y las *“corporaciones”* o *“asociaciones”* como las llama nuestro código. Las primeras vinculan un patrimonio entregado por el fundador a un fin de interés general. Las segundas agrupan unas personas humanas para la realización de un objeto común y como dice *Von Tuhr* la voluntad de los asociados es decisiva para su existencia.

Las fundaciones que surgen de la iniciativa privada, se rigen *“por los estatutos que el fundador les hubiere dictado”*³. Si bien inicialmente, conforme a la reglamentación del estatuto civil las fundaciones eran consideradas dentro de un marco relativamente predeterminado, como de *“beneficencia pública”*, es lo cierto que han venido ampliando su objeto, pudiendo ser específico y restringido, o múltiple siempre y cuando se atienda al interés social y no se contraría la ley, el orden público, las buenas costumbres y no se persigan fines lucrativos.

Por lo anterior, el Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, mediante concepto de febrero 12 de de 1996, Radicación 773, conceptuó:

“Las fundaciones surgen por voluntad de su fundador o fundadores, quienes sin contravenir la ley, el orden público o las buenas costumbres, determinan su objeto, que puede ser general y amplio o específico y restringido, para el cumplimiento de fines de utilidad público o interés social sin ánimo de lucro.

³ Art. 650 del Código Civil.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

(...) Los fundadores pueden prever su participación en la dirección o administración de la persona jurídica, inclusive integrar elementos propios de las asociaciones, como ya lo ha expresado esta corporación. Por tanto, todos o algunos de los fundadores particulares – los funcionarios públicos quedan sometidos al régimen de incompatibilidades prescrito por la ley- podrán percibir pagos por la realización de trabajos en desarrollo del objeto funcional, conforme a los estatutos, o con sujeción a éstos, por decisión de la junta directiva”. (Subrayado es nuestro).

2.4. REQUISITOS DE LAS FUNDACIONES SIN ÁNIMO DE LUCRO PARA TENER UN RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL.

Mediante el Decreto 4400 de 2004 se reglamentó el artículo 19 y el Título VI del Libro I del Estatuto Tributario referente al Régimen Tributario Especial, y en el artículo 1 del mismo se consagraron los requisitos que debían cumplir las fundaciones sin ánimo de lucro, para pertenecer a este régimen:

“Artículo 1º. Contribuyentes con régimen tributario especial. Son contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios sujetos al régimen tributario especial, de que trata el Título VI del Libro Primero del Estatuto Tributario, los siguientes:

1. Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 del Estatuto Tributario, que cumplan totalmente con las siguientes condiciones:

a) Que el objeto social principal sea la realización de actividades de salud, deporte, educación formal, cultura, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental o programas de desarrollo social;

b) Que las actividades que realice sean de interés general⁴;

⁴ **Artículo 2º Dec. 4400 de 2004. Interés general y acceso a la comunidad.** Para efectos de los artículos 19 y 359 del Estatuto Tributario, las actividades desarrolladas por las entidades a que se refiere el numeral 1º del artículo 1º de este Decreto, deben ser de interés general y que a ellas tenga acceso la

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

c) Que sus excedentes sean reinvertidos totalmente en la actividad de su objeto social y este corresponda a las actividades enunciadas en el literal a) del presente artículo.

2. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realizan actividades de captación y colocación de recursos financieros y se encuentren sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria.

(...)

Parágrafo 2°. Se entiende que las entidades descritas en los numerales 1 y 2 del artículo 1° del presente Decreto no tienen ánimo de lucro, cuando los excedentes obtenidos en desarrollo de sus actividades no se distribuyen en dinero ni en especie a los asociados o miembros de la entidad, ni aún en el momento de su retiro o por liquidación de la misma. Se considera distribución de excedentes la transferencia de dinero, bienes o derechos a favor de los asociados, miembros o administradores, sin una contraprestación a favor de la entidad.

Parágrafo 3°. Modificado por el artículo 1 del decreto 640 del 9 de marzo de 2005 - De conformidad con el parágrafo primero del artículo 19 del Estatuto Tributario, las corporaciones, fundaciones y asociaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro que no cumplan con la totalidad de las condiciones señaladas en el numeral primero del artículo 1° del presente decreto son contribuyentes del impuesto sobre la renta asimiladas a sociedades de responsabilidad limitada." (Subrayado es nuestro).

comunidad. Las actividades son de interés general cuando benefician a un grupo poblacional, como un sector, barrio o comunidad. Se considera que la entidad sin ánimo de lucro permite el acceso a la comunidad, cuando hace oferta abierta de los servicios y actividades que realiza en desarrollo de su objeto social, permitiendo que terceros puedan beneficiarse de ellas, en las mismas condiciones que los miembros de la entidad, o sus familiares. (...) Son actividades de deporte aficionado aquellas reguladas por la Ley 181 de 1995.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

2.5. NATURALEZA JURÍDICA DEL INSTITUTO DEL DEPORTE, LA EDUCACIÓN FÍSICA Y LA RECREACIÓN DEL VALLE DEL CAUCA-INDERVALLE.

Mediante la Ordenanza No. 022 de noviembre 26 de 1997 se creó “*El Instituto del Deporte, la Educación Física y la Recreación del Valle del Cauca*”, como organismo rector del deporte, la recreación, el aprovechamiento del tiempo libre y la educación física en el departamento, para reemplazar a la Junta Administradora de Deportes del Valle.

Su naturaleza jurídica es la de un Establecimiento Público del Orden Departamental, dotado de personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, que hace parte integrante del Sistema Nacional del Deporte de que trata la Ley 181 de 1995.

La jurisdicción del Instituto del Deporte, la Educación Física y la Recreación del Valle del Cauca-INDERVALLE se extiende a todos los municipios del departamento.

2.6. NATURALEZA DE LOS CONTRATOS SUSCRITOS ENTRE INDERVALLE Y EL FONDO MIXTO PARA LA PROMOCIÓN DEL DEPORTE DEL VALLE DEL CAUCA.

Por la naturaleza jurídica del Fondo Mixto, los contratos que cualquier entidad pública suscriba con dicho Fondo, se regirán en principio por el Art. 355 de la Constitución Política⁵, Decreto 777 de 1992, Decreto 1403 de 1992 y Decreto 2459 de 1993.

⁵ **Art. 355.- Prohibición de auxilios estatales.** Ninguna de las ramas u órganos del poder público podrá decretar auxilios o donaciones en favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado.

El gobierno, en los niveles nacional, departamental, distrital y municipal podrá, con recursos de los respectivos presupuestos, celebrar contratos con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad con el fin de impulsar programas y actividades de interés público acordes con el plan nacional y los planes seccionales de desarrollo. **El gobierno nacional reglamentará la materia.**

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

En todo caso, de conformidad con el Art. 2 del Decreto 777 de 1992, se encuentran excluidos de éste régimen de excepción los siguientes contratos:

1. Los contratos que las entidades públicas celebren con personas privadas sin ánimo de lucro, cuando los mismos impliquen una contraprestación directa a favor de la entidad pública, y que por lo tanto podrían celebrarse con personas naturales o jurídicas privadas con ánimo de lucro, de acuerdo con las normas sobre contratación vigentes.

2. Las transferencias que se realizan con los recursos de los Presupuestos Nacional, Departamental, Distrital y Municipal a personas de derecho privado para que, en cumplimiento de un mandato legal, desarrollen funciones públicas o suministren servicios públicos cuya presentación esté a cargo del Estado de acuerdo con la Constitución Política y las normas que la desarrollan.

3. Las apropiaciones presupuestales decretadas a favor de personas jurídicas creadas por varias entidades públicas, como son las cooperativas públicas, o de corporaciones y fundaciones de participación mixta en cuyos órganos directivos estén representadas entidades públicas en forma proporcional a sus aportes, de acuerdo con las disposiciones estatutarias de la corporación o fundación⁶. (Subrayado es nuestro).

Para que los contratos que suscriba INDERVALLE con el Fondo Mixto para la promoción del deporte del Valle del Cauca, puedan ser considerados como “interadministrativos”, deben cumplir los siguientes requisitos:

- (1) Debe existir una **participación pública mayoritaria** en dicho Fondo, para que de conformidad con el Art. 2, numeral 1, literal a) de la Ley 80 de 1993, pueda ser considerada como una “entidad estatal”.

⁶ Modificado por el Art. 2 del Decreto 1403 de 1992.

⁷ Art. 2. Ley 80 de 1993. De la definición de entidades, servidores y servicios públicos. Para los solos efectos de esta ley: 1- 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.** (Subrayado es nuestro).

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

- (2) Las obligaciones derivadas del contrato deben tener “*relación directa con el objeto de la entidad ejecutora*” señalado en la ley o en su reglamento⁸.
- (3) La entidad ejecutora no puede ser una “*institución de educación superior pública*” si se trata de un contrato de obra, suministro, encargo fiduciario y fiducia pública⁹.

Cumplido lo anterior, como el régimen del Fondo ejecutor no es el de la Ley 80 de 1993, la ejecución de dichos contratos deberá someterse a los principios de la función administrativa a que se refiere el artículo 209 de la Constitución Política, al deber de selección objetiva y al régimen de inhabilidades e incompatibilidades de la Ley 80 de 1993.

2.7. ADMINISTRACIÓN, IMPREVISTOS Y UTILIDAD –A.I.U.

La figura del A.I.U. utilizada en los contratos de obra, servicios de aseo y vigilancia, fue creada para determinar la [base gravable del impuesto a las ventas](#) (I.V.A.) en determinados contratos. Las únicas normas que regulan el A.I.U son la Ley 788 de 2002 y los Decretos 1372 de 1992 y 522 de 2003 -todas normas tributarias-.

Jurisprudencialmente el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Radicación número 66001-23-31-000-1995-03254-02(15963), C.P. Ramiro Saavedra Becerra, de mayo 21 de 2008, ha definido los componentes del AIU como se transcribe a continuación:

“(…) En consecuencia, habrá de liquidarse la indemnización correspondiente con fundamento en el porcentaje de la utilidad esperada por el actor, calculada con fundamento en el AIU propuesto para el contrato, que corresponde a i) los costos de administración o costos indirectos para la operación del contrato, tales como los gastos de disponibilidad de la organización del contratista (A); ii) los imprevistos, que es el porcentaje “destinado a cubrir los gastos con los que no se contaba y que se presenten durante la ejecución del contrato (I) y iii) la utilidad o el beneficio económico que pretende percibir el contratista por la ejecución del contrato (U)”.

⁸ Art. 2, numeral 4, literal c) de la Ley 1150 de 2007.

⁹ Art. 2, numeral 4, literal c) de la Ley 1150 de 2007.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

2.7.1. PAGO DE LOS COSTOS DE ADMINISTRACIÓN.

La “*Administración*” de la ejecución de un contrato, incluye la planeación, organización, control de la ejecución y rendición de informes que debe hacer el contratista para atender los requerimientos de la entidad contratante.

Para el efecto, existen **costos que no están incluidos en el valor de los ítems del contrato**, tales como papelería, insumos de oficina, desplazamientos, pólizas de garantía, publicaciones, entre otros, que pueden ser reconocidos y pagados por la entidad contratante mediante la inclusión del pago de los mismos en el clausulado del contrato estatal.

Sin embargo, como estos “*costos de administración*” son pagados con recursos públicos, su tasación y pago deben encontrarse soportados y su valor no puede tener “*sobrecostos*” teniendo como referente los precios del mercado.

Para el efecto, las entidades estatales en los estudios de mercado que realicen para determinar el presupuesto oficial de sus procesos de selección, deberán incluir un estudio de los “*costos de administración*” en que pueden incurrir los contratistas durante la ejecución del contrato.

Lo anterior, permite configurar un equilibrio económico del contrato justo, en el que el contratista no recibirá un valor superior a aquél en el que realmente incurrirá por concepto de “*costos de administración*” durante la ejecución del contrato.

En este orden, es posible encontrar “*sobrecostos*” en la tasación de los “*costos de administración*” que se pactan en los contratos estatales y estos “*sobrecostos*” generan un detrimento patrimonial para el Estado, que exige la intervención de los órganos de control.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

Para el efecto del control fiscal, se entenderá que existe “*sobrecosto*” en todo aquél valor que las entidades que administran recursos públicos paguen y no se encuentre debidamente justificado.

Por lo anterior, nada se opone a que en los contratos que suscriban las entidades que administran recursos públicos con las fundaciones sin ánimo de lucro se reconozcan y paguen los “*costos de administración*”. Sin embargo, el hecho de que se puedan pactar y pagar los “*costos de administración*” no significa que en los mismos se pueda permitir el pago de costos no justificados, porque estaríamos en este caso, en presencia de “*sobrecostos*” que generan detrimento patrimonial para el Estado.

2.7.2. PAGO DE IMPREVISTOS.

El pacto de una cláusula que destine un porcentaje del valor del contrato estatal a cubrir el costo de los imprevistos que puedan ocurrir durante su ejecución, no puede llevar a la conclusión de que si durante dicha ejecución no ocurren imprevistos, el porcentaje que se destinó para este concepto se convierte automáticamente en parte de la “*utilidad*” del contratista, porque una conclusión en este sentido permitiría:

- (1) Que el contratista se apropie sin fundamento legal alguno de recursos públicos que tenían una destinación específica “*cubrimiento de imprevistos surgidos durante la ejecución del contrato*”.
- (2) Que el contratista evada el pago del IVA del porcentaje de “*imprevistos*”, a pesar de que realmente dicho porcentaje hizo parte de la “*utilidad*” del contratista¹⁰.

¹⁰ ART. 3 del Decreto 1372 de 1992—Impuesto sobre las ventas en los contratos de construcción de bien inmueble. En los contratos de construcción de bien inmueble, el impuesto sobre las ventas se genera sobre la parte de los ingresos correspondiente a los honorarios obtenidos por el constructor. Cuando no se pacten honorarios el impuesto se causará sobre la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del constructor. Para estos efectos, en el respectivo contrato se señalará la parte correspondiente a los honorarios o utilidad, la cual en ningún caso podrá ser inferior a la que comercialmente corresponda a contratos iguales o similares.

Así las cosas, la previsión e inclusión de un porcentaje del valor del contrato para cubrir “*imprevistos menores*” que puedan surgir durante la ejecución del mismo, sin tener que suscribir un contrato adicional, se ajusta a los fines de la contratación pública¹¹. Sin embargo, las entidades que administran recursos públicos no pueden permitir que esta previsión se convierta en un instrumento para la evasión de impuestos por parte de los contratistas, cuando sin que ocurran “*imprevistos*” durante la ejecución del contrato, se apropian de éste porcentaje, convirtiéndolos en realidad en parte de su “*utilidad*”.

Por lo anterior, las entidades que administran recursos públicos solo pueden pagar los “*imprevistos*” que el contratista **acredite**, porque la destinación de esta previsión es específica y no puede convertirse en parte de la “*utilidad*” del contratista.

En este orden, así como el contratista puede demostrar que el porcentaje de “*imprevistos*” fue insuficiente para no afectar su “*utilidad*”, de la misma manera, la entidad contratante también puede solicitar la actualización o revisión de precios para evitar la afectación del equilibrio económico del contrato y abstenerse de pagar el porcentaje de “*imprevistos*” que el contratista no haya acreditado.

2.7.3. PAGO DE LA UTILIDAD A LAS FUNDACIONES SIN ÁNIMO DE LUCRO.

Teniendo en cuenta que la “*utilidad*” se define comúnmente como el “*provecho material, el beneficio de cualquier índole, la ventaja, el interés, el rédito o el fruto*”¹², y en lo fiscal, se equipara al “*ingreso por razón de trabajo o ejercicio de determinadas actividades profesionales*”¹³; y que el “*lucro*” se define como la “*ganancia, provecho, utilidad o beneficio que se obtiene de alguna cosa*”¹⁴, resultaría en principio

¹¹ Para evitar la paralización del contrato mientras se consiguen los recursos y se surten los trámites administrativos que permitan cubrir el costo de imprevistos menores que surjan durante su ejecución.

¹² CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VIII, p. 291.

¹³ *Ibíd.*, p. 291.

¹⁴ CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo V, p. 233.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

contradictorio nominalmente pactar y pagar “*utilidad*” a las Fundaciones sin ánimo de lucro.

Sin embargo, esta contradicción nominal, no genera contradicción jurídica, porque jurisprudencialmente se ha predicado la característica “*sin ánimo de lucro*” de los fundadores y asociados y no de la fundación en sí misma, teniendo en cuenta que los fundadores y asociados no reciben beneficios ni utilidades. Así lo ha establecido el Consejo de Estado en los siguientes términos:

*“(…) Como bien lo analizan tanto el tribunal como la señora fiscal, la Fundación Shaio es una entidad sin ánimo de lucro, precisamente porque **no hay posibilidad alguna de distribución de beneficios en ninguna oportunidad, ni en vigencia de la entidad, ni al momento de su disolución.***

La fijación de tarifas y precios por los servicios que presta en alguna oportunidad, no le cambian su carácter de entidad sin ánimo de lucro, pues muchas son las entidades de utilidad común que obtienen ingresos en algunos de los bienes que enajenan o de los servicios que realizan. Precisamente para cumplir con la parte social de sus funciones se hace imperativo sostener su patrimonio con el cobro de precios o tarifas por los servicios prestados o los bienes enajenados¹⁵”.

En cuanto a la finalidad de las fundaciones sin ánimo de lucro, la Corte Suprema de Justicia mediante sentencia de agosto 21 de 1940, estableció:

*“La fundación se distingue de la corporación en que es un establecimiento que persigue un fin especial de beneficencia o de educación pública para lo cual se destinan bienes determinados. En la fundación no hay personas asociadas sino uno conjunto de bienes dotados de personería jurídica. En suma, en la corporación hay asociación de personas, **en la fundación predeterminación de bienes a fines sociales**”.* (Subrayado es nuestro).

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Radicación 0979 del 10 de octubre de 1986. C.P. Enrique Low Mutra.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

Si el contrato es adjudicado en virtud del artículo 355 de la Constitución Política y del Decreto 777 de 1992, en el contrato no se podría pactar el reconocimiento y pago de utilidad alguna a la fundación, porque dicho contrato inmediatamente quedaría excluido de este régimen de contratación de excepción, de conformidad con el Art. 2 de dicho decreto, que literalmente establece:

“Artículo 2° Están excluidos del ámbito de aplicación del presente Decreto:

1. *Los contratos que las entidades públicas celebren con personas privadas sin ánimo de lucro, cuando los mismos impliquen una contraprestación directa a favor de la entidad pública, y que por lo tanto podrían celebrarse con personas naturales o jurídicas privadas con ánimo de lucro, de acuerdo con las normas sobre contratación vigentes”.*

En este orden, un contrato de “obra pública” implica una “contraprestación directa a favor de la entidad pública”, y además puede celebrarse con personas naturales o jurídicas privadas con ánimo de lucro, razón por la cual, su ejecución no podría ser adjudicada a una fundación sin ánimo de lucro en virtud del Art. 355 de la Constitución Política de Colombia y de sus decretos reglamentarios.

Sin embargo, en el caso de las *Fundaciones mixtas*, la adjudicación directa no se daría en virtud del Art. 355 de la Constitución Política y de sus decretos reglamentarios, sino del Art. 2 de la Ley 80 de 1993 y Art. 2, Numeral 4, literal c) de la Ley 1150 de 2007, por tratarse de un contrato interadministrativo, siempre y cuando en dicha fundación existan aportes estatales de más del 50% y el objeto de la fundación sea concordante con el objeto a contratar.

2.8. DIFERENCIA ENTRE CONTRATOS Y CONVENIOS.

De conformidad con el Art. 13 de la Ley 80 de 1993, los contratos estatales se rigen por las disposiciones comerciales y civiles pertinentes, salvo en las materias particularmente reguladas en el Estatuto General de Contratación. Por lo anterior, como la diferenciación entre “*contratos*” y “*convenios*” no fue definida en dicho Estatuto, para el efecto, se deben aplicar las normas y criterios establecidos en la legislación civil y comercial.

En este orden, el “*convenio*” es un acuerdo de voluntades para crear, transmitir, modificar o extinguir obligaciones y derechos reales o personales, teniendo así dos funciones: una positiva, que es crear o transmitir obligaciones y derechos, y otra negativa: modificarlos o extinguirlos.

Dentro de la terminología jurídica se ha hecho una distinción entre contratos y convenios en sentido estricto: al contrato se le ha dejado la función positiva, es decir, el acuerdo de voluntades para crear o transmitir derechos y obligaciones, y al convenio en sentido estricto, le corresponde la función negativa de modificar o extinguir esos derechos y obligaciones.

Para efecto del nacimiento de obligaciones jurídicamente exigibles, nuestro código civil utiliza indistintamente los términos “*convenios*” y “*contratos*”, cuando establece: “*Las obligaciones nacen, ya del concurso real de las voluntades de dos o más personas, como en los contratos o convenciones*¹⁶” y “*Contrato o convención es un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosa*¹⁷”.

Sin embargo, equiparar convención a contrato resultaría inapropiado porque la *convención* es el género y el *contrato* la especie. Así todo contrato es una convención, más no toda convención es un contrato, como se estableció anteriormente.

¹⁶ Art. 1494 del Código Civil.

¹⁷ Art. 1495 del Código Civil.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

En todo caso, la naturaleza jurídica del acuerdo de voluntades depende no del “nombre” que las partes le pongan, sino del contenido y alcance de las obligaciones pactadas. Por lo anterior, el hecho de que las partes bauticen su acuerdo de voluntades como “convenio” o como “contrato” en nada afecta la naturaleza jurídica de las obligaciones pactadas, ni puede ser un factor determinante para establecer el procedimiento de adjudicación que se debe aplicar.

2.8.1. CONTRATOS INTERADMINISTRATIVOS. Finalidad.

En términos generales, la contratación estatal busca cumplir los fines estatales, la continua y eficiente prestación de los servicios públicos y la efectividad de los derechos e intereses de los administrados que colaboran con ellas en la consecución de dichos fines¹⁸.

En ocasiones, la contratación debe efectuarse con otras entidades estatales con el fin de coordinar esfuerzos para la consecución de un objetivo común¹⁹. En este sentido, estableció el Art. 78 del Decreto 2474 de 2008, reglamentario de la Ley 1150 de 2007 lo siguiente:

*“Art. 78. Contratos interadministrativos. Las entidades señaladas en el artículo 2 de la Ley 80 de 1993 celebrarán directamente contratos entre ellas, **siempre que las obligaciones del mismo tengan relación directa con el objeto de la entidad ejecutora.** Cuando fuere del caso y de conformidad con lo dispuesto por las normas orgánicas de presupuesto serán objeto del correspondiente registro presupuestal”.*

En el pasado, entidades territoriales buscando evadir los procesos de selección establecidos en el Estatuto General de Contratación, conformaban asociaciones y cooperativas con otras entidades territoriales y/o particulares, para suscribir directamente con dichas asociaciones y/o cooperativas contratos

¹⁸ Art. 3 de la Ley 80 de 1993.

¹⁹ Art. 209 de la Constitución Política de Colombia. (...) Las autoridades administrativas **deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado.** La administración pública, en todos sus órdenes tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley. (Subrayado es nuestro).

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

interadministrativos que en virtud del Art. 24, numeral 1, literal c) de la Ley 80 de 1993, se adjudicaban en forma directa independientemente de su cuantía.

En su momento, este proceder de algunas entidades territoriales generaba:

- (1) Que la adjudicación de los contratos independientemente de su cuantía no se hicieran mediante licitación, sino mediante adjudicación directa.
- (2) Que particulares que se asociaran con las entidades territoriales en dichas cooperativas y asociaciones, pudieran obtener beneficios económicos derivados de la ejecución de contratos adjudicados de manera directa.
- (3) Que particulares que no tenían influencia política para hacer parte de una asociación y/o cooperativa de entidades territoriales, estaban en desventaja respecto de los particulares que si tenían dicha influencia, porque a los segundos les eran adjudicados contratos directamente sin que tuvieran que participar en procesos de selección.

Estas indeseables consecuencias, fueron subsanadas con la expedición de la Ley 1150 de 2007, que en su artículo 10 estableció:

“Artículo 10. Tratamiento para las cooperativas y asociaciones de entidades territoriales. Las cooperativas, las asociaciones conformadas por entidades territoriales y en general los entes solidarios de carácter público estarán sometidos a las disposiciones del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública. La celebración de contratos de entidades estatales con asociaciones o cooperativas de entidades territoriales y en general con entes solidarios, se someterá a los procesos de selección de que trata la presente ley, en los que participarán en igualdad de condiciones con los particulares”. (Subrayado es nuestro).

Por lo anterior, si las asociaciones y/o cooperativas que conformen los entes territoriales no hacen parte de la excepción de contratación directa establecida en el Art. 2, numeral 4, literal c) de la Ley 1150 de 2007, con menor razón lo harán las asociaciones y/o cooperativas que conformen las entidades

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

descentralizadas de dichos entes territoriales, porque el ente territorial no puede transferir en el acto de creación más derechos de los que tiene.

3 – CONCLUSIONES.

La Oficina Jurídica en uso de las facultades establecidas en el Art. 43 del Decreto Ley 267 de 2000, Art. 25 del Código Contencioso Administrativo y Circular No. 017 de noviembre 21 de 2006, se permite emitir el siguiente concepto:

- (1) ¿Pueden las entidades públicas convenir con entidades sin ánimo de lucro, en este caso, el Fondo Mixto, la administración de unos recursos a fin de que contrate la ejecución de unas obras deportivas?, ¿No sería este un artificio para eludir los procesos de contratación?

Para efectos de la contratación estatal, las Fundaciones Mixtas reguladas en el Art. 96 de la Ley 489 de 1998, si están conformadas por entidades territoriales o por entidades descentralizadas de dichas entidades territoriales, en los procesos de selección de contratistas, deben participar en igualdad de condiciones que los particulares²⁰, cuando el objeto del contrato sea de aquellos que pueda ser prestado indistintamente por cualquier particular²¹.

En el caso objeto de consulta, es evidente que un contrato de obra pública puede ser prestado por cualquier particular, razón por la cual, no se encontraría dentro de la excepción del Art. 355 de la Constitución Política de Colombia, y aunque se trate de un contrato interadministrativo, de conformidad con el Art. 10 de la Ley 1150 de 2007, dicha fundación *–en su calidad de asociación de un ente*

²⁰ Art. 10 de la Ley 1150 de 2007.

²¹ De conformidad con el Art. 2 del Decreto 777 de 1992, se encuentran excluidos del régimen de excepción establecido en el Art. 355 de la Constitución Política y Decretos Reglamentarios, los siguientes contratos: *1. Los contratos que las entidades públicas celebren con personas privadas sin ánimo de lucro, cuando los mismos impliquen una contraprestación directa a favor de la entidad pública, y que por lo tanto podrían celebrarse con personas naturales o jurídicas privadas con ánimo de lucro, de acuerdo con las normas sobre contratación vigentes.*

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

descentralizado de una entidad territorial- debe participar en los procesos de selección en igualdad de condiciones que los particulares.

Por lo anterior, una Fundación Mixta eventualmente podría ejecutar el objeto contractual, siempre y cuando el contrato se le haya adjudicado previo proceso de selección en el que hubiera participado en igualdad de condiciones con los particulares.

- (2) ¿Puede el Fondo Mixto descontar en esta clase de convenio un porcentaje del contrato por concepto de Gerencia Técnica (o gastos de administración), pese a que figura como Interventor del convenio la Universidad del Valle?

Respecto de los ítems específicos del contrato esta Oficina no se puede pronunciar. Solo se podría recomendar revisar que los ítems pactados se encuentren debidamente soportados y justificados y que además en los mismos no se evidencien sobre costos.

Si en el contrato el costo de “*interventoría*” se encuentra relacionado dentro de los costos de “*Gerencia Técnica*” o “*Gastos de administración*” y a la vez, dicha interventoría está siendo asumida sin costo alguno para la entidad contratante, por un tercero, se tendría que entrar a valorar que el gasto no estaría justificado.

- (3) ¿Resulta válido que además de descontar el porcentaje de Gerencia Técnica, le reconozca al contratista un porcentaje del 31.5% como A.I.U.?.”.

En todo caso, si se trata de un contrato regido por el Art. 355 de la Constitución Política y sus decretos reglamentarios, no puede existir AIU.

Si se trata de un contrato adjudicado después de un proceso de selección en el que la fundación participó en igualdad de condiciones con los particulares, el porcentaje de AIU debe estar justificado dentro del contrato y sus antecedentes.

Dr. Antonio Moreno Rumié, Contralor Auxiliar para Responsabilidad Fiscal de la Contraloría Departamental del Valle del Cauca

Se debe revisar que en la administración no existan sobrecostos, que los imprevistos no se paguen, si no se acreditó su ocurrencia dentro de la ejecución del contrato y que la utilidad sea razonable.

4 – ALCANCE DEL CONCEPTO.

Se hace procedente señalar que en virtud de ser la Oficina Jurídica una dependencia asesora, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 43 del Decreto Ley 267 de 2000, los conceptos tienen el carácter que les atribuye el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, es decir que carecen de fuerza vinculante.

Le informamos que los conceptos expresados por esta dependencia con relación a éste y otros temas pueden ser consultados visitando el enlace “Normatividad – Conceptos” de nuestro portal institucional: <http://www.contraloriagen.gov.co>

Cordialmente,

LUIS GUILLERMO CANDELA CAMPO

Director Oficina Jurídica

Proyectó:	Rosy Liliana Ascencio Pachón, Profesional Universitario
Revisó:	Juan Carlos Luna Rosero, Coordinador de Gestión
Radicado:	2009ER77471

Copia:	Gerencia de Gestión Administrativa y Financiera, Contraloría General de la República
	Dirección de Recursos Físicos, Contraloría General de la República
	Dirección Financiera, Contraloría General de la República