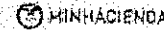



550



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 11 MAR. 2017
100208221-0000417

DIAN No. Radicado 000S2017005422
 Fecha 2017-03-14 02:07:59 PM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario DIEGO PERALTA CORREDOR
 Anexos 0 Folios 2



CR-000S2017005422

Señor
DIEGO PERALTA CORREDOR
AV. CARRERA 86 N° 51- 66 OFICINA 301
Bogotá D.C

Ref: Radicado 252 del 27/01/2017

TEMA: Impuesto sobre las ventas
DESCRIPTORES: Contratos de Obra Publica
FUENTES FORMALES: Ley 21 de 1992 art 100, Concepto 001/03

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En escrito de la referencia, manifiesta que según el Concepto Unificado 001 de 2003, las Concesiones "están exentas del pago de IVA ". Por ello pregunta si este tratamiento se extiende a cualquier clase de remuneración que perciba el contratista por la ejecución de las obras en el contrato de concesión o si se limita únicamente al concepto de "peaje".

Ante todo debe señalarse que el numeral 2.15 del Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas No. 001 de 2003, no expresa de manera taxativa que los contratos de concesión estén exentos de este impuesto, dice sobre el particular:

"(...)

DESCRIPTORES: SERVICIOS EXCLUIDOS.

TASAS Y CONTRIBUCIONES.

(PAGINAS 132-133)

2.15. **LAS TASAS Y CONTRIBUCIONES.**

De conformidad con el numeral 4o. del artículo 32 de la Ley 80 de 1993 son contratos de concesión « los que celebran las entidades estatales con el objeto de otorgar a una persona llamada concesionario la prestación, operación, explotación, organización o gestión, total o parcial, de un servicio público o la construcción, explotación o conservación, total o parcial, de una obra o bien destinados al servicio público, así como todas aquellas actividades necesarias para la adecuada prestación o funcionamiento de la obra o servicio por cuenta y riesgo del concesionario bajo la vigilancia y control de la entidad concedente, a cambio de una remuneración que puede consistir en derechos, tarifas, tasas, valorización o en la participación que se le otorgue en la explotación del bien, o en una suma periódica, única o porcentual, y en general, en cualquier otra modalidad de contraprestación que las partes acuerden.»

En la definición transcrita se observa que el particular, en virtud del contrato de concesión con una entidad estatal se encuentra frente a varias posibilidades, a saber:

1. La del que asume la construcción y mantenimiento de una obra pública.
 2. La del que asume la gestión de un servicio público que corresponde al Estado, relevando a éste de dicha carga.
 3. La del particular que obtiene una autorización para explotar un bien de uso público.
- En cualquiera de los casos citados el concesionario - particular- recibe una remuneración, la cual puede consistir en derechos, tasas, valorizaciones, participaciones que se le otorguen por la explotación del bien o por cualquier clase de prestación que acuerden las partes.

La citada remuneración en general se denominará tasa cuando se trate de un servicio y peaje cuando se trate de la construcción de una vía pública. Al respecto el artículo 30 de la Ley 105 de 1993, prevé que la Nación, los Departamentos, los Distritos y los Municipios, en sus respectivos perímetros, podrán otorgar concesiones a particulares para la construcción, conservación y rehabilitación de los proyectos de infraestructura vial. Para la recuperación de la inversión, el Estado podrá establecer peajes.

Al respecto el Consejo de Estado se expresó en los siguientes términos: «En la concesión se originan para el concesionario ciertos derechos que emanan directamente del contrato, que son de carácter patrimonial o relacionados con su condición de concesionario, derechos que compensan las cargas que asume y son factor determinante en el equilibrio financiero del convenio. Pero por el hecho de la concesión el servicio no pierde la calidad de público para convertirse en mero negocio privado, ni la administración queda eximida de sus responsabilidades o limitada en sus poderes legales para asegurar el funcionamiento del servicio en consonancia con el interés general' (C. de E. Consulta. Sentencia 561 de Marzo 11 de 1972.

Las tasas, contribuciones y peajes son tributos, que el Estado en ejercicio de su poder de imposición exige, es decir, tienen la naturaleza de ingresos tributarios. El hecho de que el servicio u obra se preste o realice a través de una concesión no lo desnaturaliza, sólo que en este caso el Estado se vale de la extensión, que para la realización de obras o funciones propias le permite la ley realizar por medio del particular.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 10 del Decreto 1372 de 1992, tratándose de tasas, peajes y contribuciones, que se perciben por el Estado o por las entidades de derecho público, directamente o a través de concesiones, no están sometidas al impuesto sobre las ventas.

La norma en comento reglamenta la exclusión del IVA cuando el Estado percibe ingresos por prestar un servicio público o por permitir el uso de una obra pública. Es decir estos hechos u operaciones, cuando son realizados por el Estado no causan IVA, por lo que la misma norma previó que igualmente cuando el Estado opere a través de concesiones tampoco se causa con la finalidad de no propiciar distorsión frente a la posibilidad de las entidades públicas de actuar directamente utilizando los elementos y medios del Estado, o cuando por diversas razones, sea necesario utilizar la figura de la concesión manejada por un particular.

Luego la exclusión de que trata el artículo 10 del Decreto 1372 de 1992, cubre a las tasas, peajes y contribuciones, cuando constituyan una forma de remuneración para los particulares en los contratos de concesión, toda vez que se trata de ingresos tributarios del Estado, percibidos indirectamente.

Es importante tener en cuenta que la exclusión se refiere a las tasas percibidas como remuneración del contrato de concesión. En consecuencia los servicios prestados por el particular o contratados por el concesionario con terceros, se encuentran gravados con el IVA.(.) " negrita fuera de texto.

Como claramente lo precisa el Concepto referenciado, la exclusión - y no exención- del impuesto sobre las ventas se predica únicamente de las tasas, peajes y contribuciones obtenidas en desarrollo del contrato.

No se presenta igual tratamiento en relación con los contratos de interventoría, por que estos se encuentran sometidos al impuesto, como igualmente se expresa en el Concepto Unificado en mención:

"
DESCRIPTORES:SERVICIOS GRAVADOS. CONTRATO DE CONSULTORIA. BASE GRAVABLE EN LA PRESTACION DE SERVICIOS.

(PAGINAS 145-146)

1.6. CONTRATO DE CONSULTORIA:

De acuerdo con el artículo 32 de la Ley 80 de 1993, «son contratos de consultoría los que celebren las entidades estatales referidos a los estudios necesarios para la ejecución de proyectos de inversión, estudios de diagnóstico, prefactibilidad o factibilidad para programas o proyectos específicos, así como las asesorías técnicas de coordinación, control y supervisión.

Son también contratos de consultoría los que tienen por objeto la interventoría, asesoría, gerencia de obra o de proyectos, dirección, programación y la ejecución de diseños, planos, anteproyectos y proyectos.»

En este orden de ideas, los contratos de consultoría al no estar expresamente excluidos por el artículo 476 del Estatuto Tributario y disposiciones concordantes, se encuentran gravados con el impuesto sobre las ventas independientemente de su finalidad, debiendo aplicarse el gravamen sobre el valor total percibido por el responsable.

En efecto, por ejemplo los servicios de asesoría y consultoría legal en las diferentes ramas del derecho cuyos beneficiarios sean no residentes o no domiciliados en Colombia están sometidos a la tarifa general del Impuesto sobre las Ventas debiendo practicarse retención en la fuente del 100% de la tarifa del impuesto por el contratante."

En cuanto a si a la Agencia Nacional de Infraestructura ANI, como entidad del orden nacional le es aplicable el artículo 100 de la ley 21 de 1992 en cuanto a la exclusión del impuesto sobre las ventas para los contratos de obra pública que celebran ciertas entidades, debe recordarse el contenido de esta disposición:

"Artículo 100. Los **contratos de obra pública** que celebren las personas naturales o jurídicas con las entidades territoriales y/o con las entidades descentralizadas del orden Departamental y Municipal estarán excluidos del IVA."

Ante el contenido del texto de la disposición, es de señalar que si la entidad contratante es del orden nacional no se enmarca dentro de la condición subjetiva del artículo 100 transcrito, y en consecuencia no goza de la exclusión del Impuesto sobre las ventas, ni los contratos suscritos ni sus adiciones.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P: Lepm./R: Pcc.