

**CONCEPTO 07390 DEL 31 DE MARZO DE 2017**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Señor  
**JUAN PABLO SUAREZ CALDERON**  
Viceministro Jurídico  
Fiducoldex  
Calle 28 N° 13 A -24 Piso 6  
Email: juanpablo.suarez@fiducoldex.com.co  
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 000071 del 07/03/2017

Cordial saludo Sr., Suárez:

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

En el escrito de la referencia se consulta formulando diferentes interrogantes relacionados con la aplicación del contenido de los artículos 192 y 193 de la Ley 1819 de 2016 y su alcance frente a las diferentes entidades del orden nacional.

Respecto al concepto de Entidad Pública, este despacho se pronunció mediante el Oficio No. 066402 del 15 de diciembre de 2014, así:

- **Oficio 066402 del 15 de diciembre de 2014**

"(...)

*Contribución Especial por Contratos de Obra Pública*  
*Contribución Especial por Contratos de Obra Pública - Hecho Generador*

(...) 1o. 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.....(....)”**

Sin embargo es importante considerar que, de acuerdo con la doctrina vigente relacionada con la naturaleza jurídica de cualquier entidad del Estado, acorde con la jurisprudencia, **sean entidades estatales o entidades públicas** tendrán las características de las entidades de que trata la Ley 489 de 1998, para el caso por usted señalado, deberá remitirse a esta norma, caso en el cual deberá supeditarse al artículo 192 de la citada Ley.

En cuanto a la naturaleza jurídica de la sociedades, es de señalar que dentro de la (sic) competencias atribuidas la U.A.E. Dirección de Impuestos Nacionales DIAN, no esta la de calificar la naturaleza jurídica de las Entidades, corresponderá a cada una tal evaluación. Así lo manifestó el Despacho mediante Oficio No. 005828 de fecha 17 de marzo de 2017, del cual se transcribe lo pertinente:

- **Oficio No. 005828 del 17 de marzo de 2017**

*"...(....).... Consulta si el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 es aplicable a los contratos celebrados con empresas de servicios públicos en los que el Estado tenga participación superior al 50%.*

*Sobre el particular, le informamos que dentro de la competencia atribuida a esta dependencia no esta la de calificar la naturaleza jurídica de las entidades. Sin embargo en el Oficio No .066402 de Diciembre 15 de 2014, en el que entre otros aspectos se citaron las Sentencias del Consejo de Estado que al referirse a la contribución especial de obra pública, respecto de las empresas de servicios públicos domiciliarios concluyó que "...Desde el punto de vista de la estructura del Estado, las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios, **ya sean constituidas como sociedades por acciones o como empresas industriales y comerciales del Estado, son "entidades públicas" pertenecientes al nivel descentralizado por servicios de la rama ejecutiva.***

**El hecho de que tales entidades se encuentren sometidas a un régimen especial de derecho privado no les hace perder esa calidad.** Las leyes especiales que regulan su actividad tampoco las abstraen de los deberes u obligaciones tributarias que el legislador ha impuesto al conjunto de entidades estatales. (...)

*Consideraciones que resudan pertinente para determinar la aplicación del artículo 192 de la Ley 1819 de 2016:*

*"ARTÍCULO 192. CONTRATOS CELEBRADOS CON ENTIDADES PÚBLICAS. La tarifa del impuesto sobre las ventas aplicable a los contratos celebrados con entidades públicas o estatales, será la vigente en la fecha de la resolución o acto de adjudicación, o suscripción del respectivo contrato. Si tales contratos son adicionados, a dicha adición le son aplicables las disposiciones vigentes al momento de la celebración de dicha adición."... (....)" (Negrilla y Subrayado fuera de texto)*

En lo referente a cuál es el tratamiento tributario para la adquisición de bienes y servicios contratados con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, cabe destacar que mediante concepto No. 00012017001489 de 30 de enero de 2017, este despacho se manifestó sobre consultas similares indicando en su numeral 1) la Vigencia y aplicación de la nueva tarifa del IVA, en el numeral 4) contratos celebrados con entidades públicas, en el que se establece además los eventos en los que se puede modificar la tarifa del impuesto a las Ventas -IVA., como sus documentos soporte así:

**- Concepto No. 001489 del 30 de enero de 2017**

**"...1.- VIGENCIA Y APLICACIÓN DE LA NUEVA TARIFA DEL IVA:**

*La nueva tarifa general del impuesto sobre las ventas, que debe aplicarse en la causación por las importaciones, ventas de bienes y prestación de servicios gravados con IVA a partir del 1 de enero de 2017 es del 19%, de conformidad con el artículo 184 de la Ley 1819 de 2016 que modificó el artículo 468 del Estatuto Tributario.*

*En consecuencia la tarifa general del IVA del 19%, está vigente desde el 1º de enero de 2017.*

*No se aplica la nueva tarifa del IVA de manera transitoria, en los siguientes casos:*

*1- ...*

*2- En la ejecución de los contratos celebrados con entidades públicas o estatales antes de la vigencia de la Ley 1819 de 2016, dado que la tarifa del IVA será la vigente en la fecha de la resolución o acto de adjudicación, o suscripción del respectivo contrato.*

*Si tales contratos son adicionados, a dicha adición le son aplicables las disposiciones vigentes al momento de la celebración de dicha adición, esto es que si se da una adición en el transcurso del año 2017, tal adición será gravada con la tarifa del IVA al 19% (Artículo 192 de la Ley 1819 de*

2016)..... (.....)

#### **4).- CONTRATOS CELEBRADOS CON ENTIDADES PÚBLICAS:**

*Para efectos tributarios en la aplicación del impuesto a las ventas en los contratos celebrados con entidades públicas o estatales del orden nacional o territorial antes del 1 de enero de 2017, se deben tener en cuenta, dos situaciones que contienen los artículos 192 y 193 de la Ley 1819 de 2017:*

*1).- El artículo 192 de la Ley 1819 de 2016, lo que mantiene estable y es aplicable a los contratos celebrados con entidades públicas o estatales, es la tarifa del IVA vigente a la fecha de la resolución o acto de adjudicación, o suscripción del respectivo contrato, salvo en caso de adición de éste relacionada con un mayor valor del contrato, ya sea por efecto de alguna modificación o prórroga, en cuyo caso le será aplicable la tarifa vigente si momento de la celebración de dicha adición.*

*Por ejemplo, si cuando se suscribió el contrato estatal en diciembre de 2016 la tarifa del IVA por compra y suministro de bienes era del 16%, y el 31 de enero se suscribe una adición por un mayor valor de suministros, la nueva tarifa aplicable a la adición del contrato será del 19%, entre otros casos.*

*2)- En tanto que el artículo 193 de la Ley 1819 de 2016, hace referencia es a los contratos de construcción e interventorías derivadas de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas o estatales, caso en el cual lo que se mantiene estable es el régimen del impuesto sobre las ventas que se encontraba vigente al momento de la suscripción del respectivo contrato, salvo que se dé una adición al contrato ya sea por efecto de alguna modificación o prórroga, caso en el cual al monto adicionado le será aplicable el régimen del impuesto sobre las ventas que se encuentre vigente al momento de la celebración de dicha adición..../.../.*

**Como se observa, cada artículo cumple una finalidad diferente dentro del marco del impuesto a las Ventas.**

**Los contratos celebrados con entidades públicas o estatales, que no estén dentro de los supuestos de los artículos 192 y 193 de la Ley 1819 de 2016 ya explicados, cualquier modificación consagrada en la Ley 1819 de 2016 entrará a ser aplicada a partir de la entrada en vigencia de la mencionada ley.**

*Respecto a las importaciones, la tarifa de impuesto sobre las ventas a aplicar en la importación de bienes para el cumplimiento de los contratos estatales celebrados por proveedores del exterior directamente con entidades públicas o del Estado es la vigente al momento de la resolución o acto de adjudicación, o suscripción del respectivo contrato.*

*En caso de que el contratista del Estado tenga que cancelar un mayor IVA a los proveedores de bienes nacionales y/o extranjeros o servicios por el suministro o la prestación de éstos, es una situación que debe resolverse desde el punto de vista contractual.*

*(...)" (Negrilla y subrayado fuerte (sic) de texto)*

Cabe aclarar que en lo relacionado con el artículo 193 de la Ley 1819 de 2016, tal como lo prevé la norma, se aplica únicamente a los contratos de construcción e interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas ó estatales.

Por otra parte en lo concerniente a la exclusión establecida en numeral 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario que señala:

*"ARTICULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. <Artículo modificado por el artículo 48 de la Ley 488 de 1998. El nuevo texto es el siguiente:> Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:*

*(...)...3. <Numeral modificado por el artículo 36 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable señalada en el artículo 447, las comisiones percibidas por las sociedades fiduciarias por la administración de los fondos comunes, **las comisiones recibidas por los comisionistas de bolsa por la administración de fondos de valores, las comisiones recibidas por las sociedades administradoras de inversión, el arrendamiento financiero (leasing), los servicios de administración de fondos del Estado y los servicios vinculados con la seguridad social de acuerdo con lo previsto en la Ley 100 de 1993.** Así mismo están exceptuadas las comisiones pagadas por colocación de seguros de vida y las de títulos de capitalización... (...)"*

Debe entenderse que si dicho servicio estaba estaba (sic) excluido y no fue objeto de modificación por la Ley 1819 de 2016, dicha la exclusión se mantiene en vigencia de la ley en mención.

Ahora bien, en cuanto a los casos de contratos de fiducia es procedente establecer, que independientemente de que se trate de una entidad pública contratante como es el caso del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, o alguna de sus entidades adscritas, le aplica el artículo 192 de la Ley 1816 (sic) de 2016, esto es que se mantiene la tarifa del IVA, con la cual se adjudicó ó se suscribió el respectivo contrato antes de la entrada en vigencia de la referida Ley.

A manera de conclusión, téngase en cuenta que cuando quien presta el servicio gravado con IVA es una entidad pública ó estatal y el contratista es otra entidad con las mismas características, para efectos del contrato de constitución de Patrimonio Autónomo ó de Fiducia, para que obre el beneficio estipulado en el artículo 192 de la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016, el soporte será la resolución o acta de adjudicación o el respectivo contrato suscrito con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016. Para mayor ilustración y como complemento se envían los conceptos citados por tratarse de doctrina vigente relacionada con os (sic) tema spor (sic) Ud. cosnultados (sic).

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Para futuras consultas también puede utilizar los medios informáticos [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)-Servicio al Ciudadano-PQSR y Denuncias, Dando click en el siguiente enlace:

<http://muisca.dian.gov.co/WebSolicitudesexternas/DefMenuInicioSolicitudNS.faces>

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Lo anunciado en (8) ocho folios