

CONCEPTO 23281 DEL 28 DE AGOSTO DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctor:

JOSE MANUEL GOMEZ SARMIENTO

Representante Legal

Asobancaria

CARRERA 9 N°74-08 PISO 9 EDIFICIO PROFINANZAS

vicepresidenciajurídica@asobancaria.com

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100032557 del 17/05/2017

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

En comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura de su contenido se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

1. ¿Cuál es la definición de Entidades Públicas o Estatales, para la aplicación del artículo 192 de la Ley 1819 de 2016?

Sobre el particular, es de manifestar que dentro de la competencia de este Despacho, señalada anteriormente, no está la de calificar la naturaleza jurídica de las entidades, por tanto corresponderá a cada contribuyente revisar la naturaleza de cada entidad de acuerdo con su acto de creación y verificar si cumple con las condiciones señaladas en la ley. Para este fin es necesario tener en cuenta la Ley 489 de 1998, en la que se definen las entidades que integran la administración pública y el régimen al cual se

sujetan.

En cuanto a su calificación y naturaleza jurídica de las entidades públicas la Ley 489 de 1998, "regula el ejercicio de la función administrativa, determina la estructura y define los principios y reglas básicas de la organización y fundamento de la administración pública".

"ARTÍCULO 39. INTEGRACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. La Administración Pública se integra por los organismos que conforman la Rama Ejecutiva del Poder Público y por todos los demás organismos y entidades de naturaleza pública que de manera permanente tienen a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios públicos del Estado colombiano.

La Presidencia de la República, los ministerios y los departamentos administrativos, en lo nacional, son los organismos principales de la Administración.

Así mismo, los ministerios, los departamentos administrativos y las superintendencias constituyen el Sector Central de la Administración Pública Nacional. Los organismos y entidades adscritos o vinculados a un Ministerio o un Departamento Administrativo que gocen de personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio o capital independiente conforman el Sector Descentralizado de la Administración Pública Nacional y cumplen sus funciones en los términos que señale la ley.

Las gobernaciones, las alcaldías, las secretarías de despacho y los departamentos administrativos son los organismos principales de la Administración en el correspondiente nivel territorial. Los demás les están adscritos o vinculados, cumplen sus funciones bajo su orientación, coordinación y control en los términos que señalen la ley, las ordenanzas o los acuerdos, según el caso.

Las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales son corporaciones administrativas de elección popular que cumplen las funciones que les señalan la Constitución Política y la ley.

ARTICULO 40. ENTIDADES Y ORGANISMOS ESTATALES SUJETOS A RÉGIMEN ESPECIAL. El Banco de la República, los entes universitarios autónomos, las corporaciones autónomas regionales, la Comisión Nacional de Televisión y los demás organismos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política se sujetan a las disposiciones que para ellos establezcan las respectivas leyes.

Para efectos de la contratación pública o estatal existe regulación en el inciso a) numeral 1 artículo 2 de la Ley 80 de 1993;

"Artículo 2º.- De la Definición de Entidades, Servidores y Servicios Públicos. Para los solos efectos de esta Ley:

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"

b) El Senado de la República, la Cámara de Representantes, el Consejo Superior de la Judicatura, la Fiscalía General de la Nación, la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales, distritales y municipales, la Procuraduría General de la Nación, la Registraduría Nacional del Estado Civil, los ministerios, los departamentos administrativos, las superintendencias, las unidades administrativas especiales y, en general, los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.

En este contexto los artículos 192 y 193 de la Ley 1819 de 2016 se refieren a una tarifa especial para que apliquen los contratistas que hubieran suscritos contratos con entidades públicas en el año 2016, considerando los principios de vigencias fiscales y presupuestales y los especiales procedimientos que regulan la ejecución de presupuestos públicos, los cuales requerirían de adiciones para poder cumplir con la nueva tarifa general del IVA. Es decir, regula estos eventos cuando las entidades públicas actuaban como contratantes y ejecutaban recursos públicos.

2. ¿Las disposiciones contenidas en el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 son aplicables a todo tipo de contrato o acuerdo de voluntades celebrado por una entidad estatal o pública de las mencionadas en el punto anterior, incluido los contratos que están regidos por regímenes de derecho privada, por ejemplo, en la celebración de contratos de adhesión con entidades bancadas (sic)?

Las disposiciones contenidas en el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016, efectivamente son aplicables a todo tipo de contrato celebrado por una entidad pública o estatal **si pertenece al régimen de contratación pública,** toda vez que se trata de una excepción el régimen del impuesto sobre las ventas que es un impuesto de naturaleza real el cual se configura con la



realización de uno de los presupuestos expresamente definidos en la Ley como hecho generador del impuesto. Por tanto, debe resaltarse que el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 no aplica para estos casos de contratación con el sector privado o régimen de contratación privada, en donde lo procedente es aplicar la tarifa vigente para el año 2016 o 2017 de acuerdo con la fecha de suscripción y la naturaleza de las negociaciones de bienes o servicios que corresponda.

Cabe recordar que las disposiciones señaladas en los artículos 192 y 193 de la Ley 1819 de 2016, debe articularse y complementarse con lo señalado en el Estatuto Tributario en los artículo 420 hechos sobre los que recae el impuesto, y el artículo 476 servicios excluidos del impuesto sobre las ventas.

3. ¿Tratándose de entidades financieras, si existe alguna que pueda considerarse entidad estatal o pública, conforme a la precisión que DIAN realice en el primer punto ¿podría pensarse que los contratos que celebren con sus clientes, que se rigen por el derecho privado, según la Ley de Contratación Pública, pueden tomarse como contratos estatales para efectos del artículo 192 de la Ley 1819 de 2018?

Respecto a este punto nuevamente se le recuerda que dentro de la competencia de esta dependencia, señalada anteriormente no está la de calificar la naturaleza jurídica de las entidades, corresponderá a cada una tal evaluación. Lo que corresponde es hacer una interpretación de las normas señaladas para determinar si las entidades financieras son públicas o estatales **y si los contratos que celebran con sus clientes se deben tomar como contratos estatales o privados de acuerdo con el régimen que les aplican.**

En consecuencia, si las entidades financieras son de régimen privado o los contratos que se celebran son de carácter privado, tales negocios jurídicos no pueden tomarse como contratos estatales regidos por el Derecho Público para efectos de aplicar el artículo 192 de la 1819 de 2016.

Sobre una consulta similar ya se manifestó este despacho mediante Oficio 005424 de 14 de marzo de 2017 del cual se remite copia para su conocimiento.

4. ¿Frente vigencia de la tarifa general del IVA, cómo debe entenderse y aplicarse la dicotomía existente entre la anterior tarifa general del impuesto a las ventas (IVA) del

16% y la nueva tarifa general del 19%, en razón de la finalidad de este tributo, atendiendo a su aplicabilidad estática, tanto para concepto de ingreso como para concepto de gasto? O ¿es diferente su aplicabilidad, tratándose de uno u otro de estos conceptos?

Sobre asunto esta dependencia se pronunció en forma general con el concepto No. 001489 "PRIMER CONCEPTO GENERAL DEL IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA. LEY 1819 DE 2016" del 30/01/2017, en el cual se precisaron los principales aspectos relacionados con los cambios efectuados al impuesto a las ventas - IVA, y su implementación, el cual adjunta para su conocimiento, con el fin de dar respuesta a sus inquietudes y otras de interés sobre el mismo tópico.

5. Respecto de la prórroga de contratos celebrados con Entidades Estatales o Públicas, se entiende que, sí tales contratos son adicionados a la adición le aplican las disposiciones vigentes al momento de acordar la correspondiente adición o prórroga ¿Qué sucede en el caso de prórroga de aquellos contratos que califica como de tracto sucesivo, celebrados con Entidades Públicas o Estatales? ¿Qué sucede con las obligaciones de pago periódico?

Si se trata de contratos celebrados con entidades públicas que se califican de tracto sucesivo o de contratos con obligaciones de pago periódico sujetos al régimen de contratación pública se aplicara la misma regla contenida en el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016, la cual manifiesta lo siguiente:

*"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."

6. ¿De conformidad con la posición que señale la DIAN frente a cada uno de los anteriores interrogantes, qué sucede si entre el 1º de enero de 2017 y una fecha cierta futura han transcurrido períodos gravables en los que se haya causado, declarado y pagado el IVA a la tarifa del 19%, siendo en realidad aplicable la tarifa del 16%? ¿Procede la devolución de dichos pagos en exceso por tres puntos porcentuales -

3%? ¿Cuál sería el procedimiento aplicable para obtener la devolución de las sumas en mención?

Respecto a su interrogante sobre la causación del impuesto a las ventas es pertinente tener en cuenta el concepto No. 001489 "PRIMER CONCEPTO GENERAL DEL IMPUESTO A LAS VENTAS - IVA. LEY 1819 DE 2016" del 30/01/2017, en el cual trata el tema del impuesto a las ventas - IVA, en un sentido amplio y cubre gran parte de sus interrogantes.

Por otro lado, el Decreto Unificado 1625 de 2016 en los artículos del 1.6.1.21.12. al 1,6.1.21.27., señala entre otras cosas, quiénes pueden solicitar devolución y/o compensación en el impuesto sobre las ventas, los requisitos, la imputación de los saldos a favor y el término para efectuar la devolución y/o compensación de los saldos a favor originados en el impuesto sobre las ventas.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y de manera cordial le informa el Despacho que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co la base de los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" - "Técnica"- dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Oficios 001489 y 005424 de 2017. En cuatro (4) folios.