



CONTRALORÍA
DEPARTAMENTAL DEL TOLIMA

CONTRALORÍA DEPARTAMENTO DEL TOLIMA DIRECCIÓN TÉCNICA DE CONTROL FISCAL Y MEDIO AMBIENTE	
21 SEP 2017	
RADICADO N°	HORA: 3:00 p.m.
RECIBÍ: <i>[Firma]</i>	ANEXOS:

MEMORANDO No. 082-2017-132

Para: Dra. ANDREA MARCELA MOLINA ARAMENDIZ
Directora de Control Fiscal y Medio Ambiente

De: Dra. OLGA MERCEDES CORDOBA ZARTA
Directora Técnica Jurídica

Asunto: IMPUESTO DEL IVA AL CONTRATO DE OBRA

CONCEPTO No.	021
Fecha	01 de Agosto de 2017
Tema:	Calidad de sujeto de control
Problema Jurídico	Impuesto del IVA a los Contratos de obra
Fuentes formales	Constitución Política, ley 80 de 1993, código Civil, LEY 21 de 1992, Ley 17 de 1992, decreto 1372 de 1992.
Precedente	Jurisprudencia del Consejo de Estado Rad: 22897 de 2012.

En atención al memorando, mediante el cual La Directora Técnica de Control Fiscal y Medio Ambiente de la Contraloría Departamental del Tolima, solicita se emita concepto jurídico sobre "Impuesto de IVA a los Contratos de Obra".

La Dirección Técnica Jurídica, para proferir este concepto seguirá el siguiente procedimiento:

Primero se estudiará la normatividad y jurisprudencia relacionada con el tema, luego se emitirá las conclusiones del caso; para finalmente dar respuesta a los problemas jurídicos planteados.

PROBLEMA JURIDICO

¿Debe una entidad pública reintegrar el valor del impuesto de IVA a un contratista que en virtud de un contrato de obra para la construcción de bienes inmuebles pactó una utilidad mínima para éste sin que en el contrato se regulara lo relacionado con el pago de este impuesto?

1. NORMATIVIDAD APLICABLE AL CASO:

1.1 CONSTITUCION POLÍTICA

Artículos 2, 3, 6 y 58 de la Constitución,

1.2 Ley 80 de 1993

Los contratos de obra pública están definidos en el artículo 32 [1] de la Ley 80 de 1993 como aquellos que celebran las entidades estatales "para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de



CONTRALORÍA
DEPARTAMENTAL DEL TOLIMA

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

El contrato de obra es bilateral, porque las dos partes se obligan recíprocamente; oneroso, porque cada parte se grava en beneficio de la otra; conmutativo, puesto que cada parte se obliga a una cosa que se mira como equivalente de la otra; de colaboración, pues, conlleva el factor *intuitu persone* y de ejecución sucesiva. En virtud del contrato de obra pública, la entidad conviene con el contratista en la realización de una obra, a cambio de un precio, **de la cual se hace dueña la entidad contratante.**

De acuerdo con el artículo 13 de la Ley 80 de 1993, a los contratos estatales se les aplican las normas de los Códigos Civil y de Comercio, salvo en las materias expresamente reguladas en dicha ley.

1.3 Código Civil

El contrato de confección de obra material se encuentra previsto en los artículos 2053 a 2062 del Código Civil.

La primera norma en mención señala que si el artífice suministra la materia para la confección de una obra material, el contrato es de venta; pero no se perfecciona sino por la aprobación del que ordenó la obra. Y, si la materia es suministrada por la persona que encargó la obra, el contrato es de arrendamiento.

Así pues, si en un contrato de obra el contratista es quien entrega los elementos para elaborarla, el contrato queda sujeto a las reglas de la venta, motivo por el cual quien realiza la obra tiene la obligación de dar una cosa (artículo 1849 del Código Civil) y quien la contrata, la obligación de pagarla y el derecho a solicitar la entrega del bien para adquirir el dominio del mismo.

1.4 Ley 21 de 1992, artículo 100.

“ARTÍCULO 100. Los contratos de Obras Públicas que celebren las personas naturales o jurídicas con las Entidades Territoriales y/o Entidades Descentralizadas del Orden Departamental y Municipal estarán excluidos del IVA”.

1.5 Ley 17 de 1992

“ARTÍCULO 15. Los contratos de obras públicas que celebren las personas naturales o jurídicas con las entidades territoriales y/o con las entidades descentralizadas del orden municipal, distrital y departamental estarán excluidos del IVA”.

1.6 Decreto 1372 de 1992



CONTRALORÍA
DEPARTAMENTAL DEL TOLIMA

“Artículo 3°. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCION 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.

En estos eventos, el responsable sólo podrá solicitar impuestos descontables por los gastos directamente relacionados con los honorarios percibidos o la utilidad obtenida, que constituyeron la base gravable del impuesto; en consecuencia, en ningún caso dará derecho a descuento el impuesto sobre las ventas cancelado por los costos y gastos necesarios para la construcción del bien inmueble.”

2) Precedente jurisprudencial

Sentencia del Consejo de Estado Radicación 22897 de 2012.

«(...) La interpretación integral del pliego de condiciones (que hace parte del contrato) y de las cláusulas antes reseñadas, permite concluir que en el contrato al incluirse en el precio pactado lo relativo al A.I.U., quedó cobijado también el pago del IVA, en la categoría de costos directos o indirectos, que asumió libremente el contratista al celebrar el negocio jurídico, a tal punto que nada dijo cuando se celebraron los contratos adicionales, ni tampoco en las liquidaciones de avances parciales de obra se dejó constancia sobre la inconformidad del contratista en ese punto, sino que se guardó silencio durante el lapso en que se desarrolló el contrato y sólo vino a requerirse a la entidad mediante comunicación del 12 de marzo de 1997, cuando ya la obra estaba pendiente de entrega y el contrato estaba por liquidarse.

Así las cosas, se resalta que la tesis contraria, esgrimida por la parte demandante para lograr la prosperidad de sus pretensiones, no fue probada debidamente en el proceso, puesto que nada indica que dentro de la oferta económica presentada por el demandante se hubiera incluido el IVA como un gasto adicional del contrato, que debía ser cancelado por la entidad.

En anteriores oportunidades, la jurisprudencia de la Corporación ha considerado que cuando no se demuestre por parte del contratista que los precios ofrecidos no incluían el impuesto sobre las ventas, no tiene derecho a que el contratante le pague de forma adicional el gasto del mismo al igual que se ha aceptado también que el referido tributo puede considerarse como un costo indirecto del contrato de obra (...)» Sentencia del Consejo de Estado Sección Tercera, expediente 22897 de 2012

3) Conclusiones:



CONTRALORÍA
DEPARTAMENTAL DEL TOLIMA

3.1 En efecto si el decreto 1372 de 1992 contempla que en los contratos de construcción de bien inmueble, el impuesto sobre la venta se genera sobre la parte de los ingresos; o sobre los honorarios obtenidos por el constructor, o sobre la utilidad del constructor, la norma es aplicable a los contratos de obra civil, más no a las entidades públicas cuando celebran contratos de obra.

3.2 Para las entidades estatales está expresamente señalado que los contratos de obra pública que celebren las entidades del Estado están exonerados del impuesto del IVA, conforme lo dispuesto por la ley 21 de 1992 artículo 100 y Ley 17 de 1992 artículo 15.

3.3 Que según lo señalado por la jurisprudencia del Consejo de Estado, una entidad pública no debe reintegrar el valor del impuesto de IVA a un contratista en virtud de un contrato de obra, si se hubiere establecido un rubro destinado a satisfacer el valor relativo al A.I.U. (Administración, Imprevistos, Utilidad).

Lo anterior, bajo el entendido de que en el rubro de A.I.U (Administración, Imprevistos y Utilidades) se encuentran incorporado el pago del IVA, dentro de la categoría de costos directos o indirectos del contrato.

Así, para que el contratista pague de forma adicional el valor del mismo, debe acreditarse que dentro de la oferta económica presentada por el contratante se hubiere incluido el IVA como un gasto adicional del contrato, y que debía ser cancelado por la entidad contratante.

4) Solución al Problema Jurídico Planteado:

¿Debe una entidad pública reintegrar el valor del impuesto de IVA a un contratista que en virtud de un contrato de obra para la construcción de bienes inmuebles pactó una utilidad mínima para éste sin que en el contrato se regulara lo relacionado con el pago de este impuesto?

La entidad no debe reintegrar el valor del impuesto del IVA, porque se entiende que su pago está incluido dentro de los costos directos o indirectos del contrato que hace parte integral de la propuesta.

De esta manera damos respuesta al asunto planteado.

Atentamente,


OLGA MERCEDES CORDOBA ZARTA
Directora Técnica Jurídica

Elaboro y proyecto
FATA/PU/DTJ