**OFICIO Nº 000366**

**15-03-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000366

Señor

**TOMÁS BARRERO (SIC) RAMÍREZ**

Deloitte

Carrera 7 No 74-09

jbarreto@deloitte.com

Bogotá D.C.

**Ref:** Radicado 100003694 del 29/01/2018

**Tema**Impuesto Sobre las Ventas - IVA

**Descriptores**CONTRATO CELEBRADOS CON ENTIDADES PÚBLICAS.

**Fuentes formales**Estatuto Tributario. [Art. 444](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=559). Ley 1819 de 2016. Art. 192.

Cordial saludo, señor Tomás Barreto Ramírez:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

En atención al escrito en referencia, dentro del cual plantea tres preguntas, este despacho se pronunciará sobre cada una de ellas en el mismo orden en que fueron propuestas teniendo como marco jurídico aplicable el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016, que expresa:

***“ART. 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.”*

      **Primera pregunta:** *“¿Cuando un contrato con el Estado está dividido por vigencias de acuerdo con los años de duración del mismo (ej: vigencias 2016, 2017, 2018) y se adiciona una sola vigencia, para los efectos del artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 ¿se entiende adicionado todo el contrato o únicamente la vigencia respectiva?”*

Al respecto, es preciso indicar que el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 regula la estabilidad de la tarifa del IVA aplicable a los contratos entre entidades públicas y los sujetos responsables del IVA. Puesto que, de tratarse de sujetos no responsables de IVA, el impuesto no se generará.

Es así como resulta útil reiterar lo expuesto en Oficio No. 003724 de 2017, en cuanto a que:

*“(…) los contratos celebrados por entidades estatales en vigencia 2016, en cuanto al impuesto sobre las ventas, se rigen por la tarifa vigente en la fecha de la resolución, adjudicación, o suscripción de los mismos. Sin embargo, de ser estos, objeto de adición, tal acto se rige por la tarifa vigente para la fecha de celebración de la adición, entendiendo la misma como el incremento del valor inicialmente pactado en el contrato.*

*(…)*

*Por ende, al expresar el legislador, en el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016: “Si tales contratos son adicionados, a dicha adición le son aplicables las disposiciones vigentes al momento de la celebración de dicha adición”,****hace referencia a todo tipo de adición al contrato estatal****y no únicamente a los denominados contratos adicionales (aquellos que modifican, agregando algo nuevo al alcance físico inicial del contrato, generando una ampliación del objeto contractual); sino que****abarca todo tipo de ajuste al valor del contrato, que modifica el inicial”.****(Negritas fuera de texto)*

Por lo tanto, cuando el artículo 192 hace alusión a contratos adicionados debe entenderse que ello implica toda alteración al valor del contrato celebrado entre la entidad estatal y el contratista responsable de IVA.

      **Segunda pregunta:** *“¿Cuándo un comercializador minorista de combustibles que no es responsable del IVA, tiene un contrato con el Estado suscrito con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, debe certificar a la entidad estatal y llevar al costo la tarifa de IVA facturada por el comercializador responsable (¿19%) o legalmente puede cambiarla y certificar y cobrar la vigente al momento de la suscripción del contrato (16%) (sic)?”*

De acuerdo al supuesto fáctico planteado se deduce que se trata de un distribuidor minorista de combustibles que ***“no es responsable del IVA”,***por lo tanto, este no se somete a las normas aplicables únicamente a los responsables del impuesto sobre las ventas.

Así las cosas, en tanto el contratista no es responsable del mencionado impuesto, el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 no aplica para el caso consultado, porque esta norma regula la estabilidad de la tarifa del IVA aplicable a los contratos celebrados entre entidades públicas y responsables del IVA.

Ahora, en cuanto a la certificación que debe emitir el distribuidor minorista al adquirente, según el [artículo 444](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=559) del Estatuto Tributario (ET), la misma contemplará: ***“el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes”.***

En consecuencia, cuando los bienes sean adquiridos a un distribuidor no responsable del IVA por la venta de tales bienes, el distribuidor minorista certificará al adquirente, por cada operación, el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes, sin importar que la tarifa haya sido el 16% o el 19%, pero siempre señalando la efectivamente generada.

De acuerdo al supuesto fáctico consultado, en el hipotético caso de que la entidad pública requiera la certificación señalada en el [artículo 444](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=559) del ET., el distribuidor minorista no responsable del IVA deberá emitirla indicando en ella el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes.

      **Tercera pregunta:** *“En el evento de que la respuesta a la pregunta No. 2 sea positiva, ¿cómo recupera el comercializador minorista la diferencia del 3% entre la tarifa de IVA facturada por el responsable y la que certifica y cobra al minorista, si no es responsable del impuesto?”.*

Para el supuesto planteado debe tenerse en cuenta la respuesta dada a la segunda pregunta, asumiendo este despacho que se trata de un “distribuidor minorista no responsable del IVA”.

Para finalizar, es preciso indicar que, en caso de evidenciarse un desequilibrio económico del contrato celebrado con la entidad pública *“deberá el mismo ser saneado usando los mecanismos que el ordenamiento jurídico en materia de contratación estatal prevé para tales fines”,*ya que en materia tributaria el artículo 192 de la Ley 1819 de 2016 buscó:

*“(…) precaver conflictos económicos mayores en la ejecución y pago de contratos estatales, con el fin de estabilizar la tarifa de IVA. No obstante, la ley no creó ningún tipo de norma para corregir total o parcialmente por medio de alivios tributarios aplicables a los contratistas del Estado el posible desequilibrio económico generado por el cambio de tarifa de IVA”.*(Oficio 025375 de septiembre 20 de 2017, que se anexa para mayor conocimiento).

Por último, se advierte que otro escenario se presentaría en el caso de los comercializadores industriales, figura distinta a la del distribuidor minorista, quienes legalmente son responsable del IVA en derivados del petróleo. Sobre el asunto y para mayor conocimiento se remiten los Oficios Nos. 006226 y 026373 de 2017.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina