

OFICIO N° 1280 [019455]

27-07-2018

DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 001280

Doctor

OSCAR LAUREANO ROSERO

Gerente GIT Financiero 2 – VGC

Agencia Nacional de Infraestructura –ANIAv.

Calle 26 No 59 – 21. Torre 4

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100032689 del 12/06/2018

Tema Impuesto a las ventas

Descriptores CONTRATO DE CONCESIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE

Fuentes formales Ley 1819 de 2016. Art. 193.

Decreto 1950 de 2017.

Cordial saludo:

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 tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE-DIAN.

En atención al escrito en referencia, dentro del cual expone una serie de inquietudes relacionadas con el régimen de transición de que trata el artículo 193 de la Ley 1819 de 2016, preguntando específicamente:

“(…)

1. ¿Teniendo en cuenta lo establecido en el Art. 193 de la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016, así como los plazos y procedimientos establecidos en el Decreto 1950 de 2017, es viable en el mes de julio de 2018 hacer ajustes retroactivos (de pagos ya realizados en 2017 y de pagos realizados de enero a junio de 2018) de IVA a Contratos de Interventoría derivados de Contratos de Concesión de infraestructura, que fueron suscritos con IVA del 19%, pero cuyos contratos de concesión fueron suscritos antes de la Expedición de la Ley 1819 de 2016 bajo otro régimen de IVA? ¿De ser

viable, cuál sería el procedimiento que debería realizar el interventor respecto al Certificado de Destinación y notas crédito y/o débito?

2. ¿Es viable realizar ajustes futuros (para pagos a realizar desde julio de 2018 en adelante) de IVA a un Contrato de Interventoría derivado de un Contrato de Concesión de Infraestructura, que se suscribió después de la Ley 1819 de 2016 con un IVA del 19%, pero cuyo Contrato de Concesión fue suscrito antes de la Expedición de la Ley 1819 de 2016 con un IVA vigente diferente al 19%? ¿De ser viable, qué requisitos se exigen?

3. ¿Bajo las normas establecidas en el Art. 193 de la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016 y del Decreto 1950 de 2017, si un contrato de interventoría se realiza para varios contratos de concesión de infraestructura, es viable aplicar un régimen de IVA diferenciado según las fechas de suscripción de cada contrato de concesión, para ello identificando con claridad el valor bruto según dedicación que la interventoría realizaría en cada contrato de concesión de infraestructura?

4. De acuerdo con lo consultado en el numeral anterior, se solicita confirmar cuál es el porcentaje de IVA que se debe aplicar para la celebración de Contratos de Interventorías derivados de Contratos de Concesión de Infraestructura de Transporte que fueron suscritos en las siguientes fechas, citando para tal fin el porcentaje de IVA general y reforma que se encontró” (Adjunta cuadro con información de contratos de concesión).

Es necesario previo a dar respuesta a sus inquietudes específicas traer a colación lo consagrado en el artículo 193 de la Ley 1819 de 2016, que expone:

“ARTÍCULO 193. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN PARA LOS CONTRATOS CELEBRADOS. El régimen de impuesto sobre las ventas aplicable a los contratos de construcción e interventorías derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas o estatales será el vigente en la fecha de la 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.

PARÁGRAFO 1o. Para efectos del control del régimen acá previsto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el marco de régimen establecido en el artículo 651 del Estatuto Tributario, podrá solicitar de manera periódica la información de los insumos adquiridos en la ejecución de los contratos de que trata el presente artículo.

PARÁGRAFO 2o. En la ejecución de los contratos de que trata el presente artículo el representante legal de la entidad, o el revisor fiscal deberá certificar, previa verificación del interventor del respectivo contrato, que los bienes o servicios adquiridos con las condiciones del régimen tributario antes de la entrada en vigencia de esta Ley, se destinaron como consecuencia de la celebración de contratos de concesión de infraestructura de transporte” (Negritas y subrayas fuera de texto).

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que esta norma fue reglamentada por el Decreto 1950 de 2017, cuyo artículo 1.3.1.17.2., estipula:

“Régimen de transición del artículo 193 de la Ley 1819 de 2016. Para la aplicación del régimen de transición del impuesto sobre las ventas (IVA) a los contratos de construcción e interventoría

derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas o estatales con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, se tendrá en cuenta lo previsto en el artículo 193 de dicha Ley.

En consecuencia, el régimen del impuesto sobre las ventas – IVA aplicable en relación con los contratos de construcción e interventoría, y los contratos que se suscriban con el productor, subcontratistas, comercializador o distribuidor de bienes o servicios que sean incorporados o destinados directamente en la ejecución de dichos contratos de construcción e interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas o estatales, será el vigente en la fecha de la suscripción del respectivo contrato de concesión de infraestructura de transporte.

PARÁGRAFO 1º. El régimen del impuesto sobre las ventas –IVA aplicable a los contratos de construcción y de interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte al que hace alusión este artículo hace referencia a las normas contenidas en el Libro Tercero del Estatuto Tributario vigentes al momento de la suscripción del contrato de concesión de infraestructura de transporte.

PARÁGRAFO 2º. No estarán sujetos al régimen previsto en este artículo, los insumos que sean adquiridos por parte de los productores, subcontratistas, comercializadores, o distribuidores, para la producción de aquellos bienes y servicios que son destinados de manera directa a la ejecución de los contratos de construcción e interventoría

PARÁGRAFO 3º. El régimen previsto en este artículo también será aplicable a las importaciones de bienes que sean incorporados o destinados directamente en la ejecución de dichos contratos de construcción e interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte suscritos por las entidades públicas o estatales” (Negritas y subrayas fuera de texto).

De lo anterior se colige claramente que el régimen de transición establecido en el artículo 193 de la Ley 1819 de 2019, (sic) aplica a los contratos de construcción e interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte, siempre que estos últimos hayan sido suscritos por las entidades públicas o estatales con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de citada Ley.

Adicional a lo anterior, es necesario advertir sobre el asunto que, de conformidad con el inciso segundo del artículo 193 de la Ley 1819 de 2016, cualquier acto celebrado sobre los contratos de construcción e interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte, que implique una modificación –adición- al contrato de concesión de infraestructura de transporte del que dependen, estará sometida al régimen de IVA vigente al momento de la celebración de la adición.

Así las cosas, para ser beneficiario del régimen de transición no basta con que el contrato de concesión de infraestructura de transporte sea anterior a la vigencia de la Ley 1819 de 2016, sino que además los contratos de construcción e interventoría derivados de este no generen ningún tipo de adición al contrato de concesión.

Teniendo claro lo anterior, procede este despacho a dar respuesta a sus inquietudes en el orden en que fueron formuladas, así:

· A la pregunta 1.

La viabilidad de hacer ajustes retroactivos de IVA a los contratos de interventoría derivados de contratos de concesión de infraestructura de transporte, celebrados a la tarifa del 19%, cuyos contratos de concesión fueron suscritos antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016 bajo otro régimen de IVA, dependerá de que los nuevos contratos no causen o impliquen una modificación – adición- al contrato de concesión del que se originan.

Lo anterior, ya que, si los nuevos contratos producen cualquier tipo de adición al contrato de concesión, los mismos estarán sujetos a la tarifa vigente al momento de su celebración.

Por el contrario –si estos no adicionan en forma alguna el contrato de concesión- son cobijados por el régimen de transición y tendrán un régimen de IVA con tarifa del 16%.

Los ajustes retroactivos de IVA, que conforme a cada caso concreto resulten procedentes, deberán hacerse de conformidad con las normas contractuales aplicables y de acuerdo a lo estipulado en el artículo 1.3.1.17.3.8. (sic) del Decreto 1950 de 2017, que expone:

ARTÍCULO 1.3.1.17.8. Tratamiento para las operaciones ocurridas antes de la entrada en vigencia del presente Decreto. Las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios realizadas entre el primero (1) de enero de 2017 y la fecha de expedición del decreto, estarán sujetas al Régimen de Transición del artículo 193 de la Ley 1819 de 2016, en los términos previstos en los artículos anteriores.

Para efectos del tratamiento previsto en este artículo y en los artículos 1.3.1.17.2, 1.3.1.17.3 y 1.3.1.17.4, de este Decreto, la entidad constructora o interventora expedirá el Certificado de Destinación (CD) a los productores, subcontratistas, comercializadores, o distribuidores de los bienes o servicios que se incorporaron/destinaron o incorporarán/destinarán directamente en la ejecución de los referidos contratos, dentro de los seis (6) meses siguientes a la expedición de este decreto.

Una vez expedido el Certificado de Destinación (CD): la entidad constructora, interventora solicitará al proveedor, bien sea que se trate del subcontratista, productor, comercializador o distribuidor el reintegro del impuesto sobre las ventas – IVA causado en exceso como consecuencia de la aplicación del Régimen de Transición, en cuyo caso estos últimos deberán efectuar el ajuste correspondiente mediante nota crédito para revertir el impuesto sobre las ventas – IVA causado en exceso en el período en que se le solicite el reintegro y, correlativamente, el constructor o el interventor deberá revertir el impuesto sobre las ventas – IVA que haya tomado como impuesto descontable asociado a esa operación, tratándolo como un impuesto sobre las ventas –IVA en devolución.

Cuando los bienes hayan sido suministrados al constructor o al interventor por un subcontratista, comercializador o distribuidor de los mismos, el subcontratista, comercializador o distribuidor de los bienes deberá expedir a favor del productor un certificado firmado por el revisor fiscal y/o contador público según corresponda, donde consten las cantidades de producto adquiridas del productor que fueron efectivamente suministradas a la entidad constructora o interventora en los mismos términos indicados en el numeral 5 del artículo 1.3.1.17.4 de este decreto, para que pueda tener lugar el reintegro del impuesto sobre las ventas –IVA y los ajustes correlativos en el

impuesto sobre las ventas –IVA por pagar o descontable del productor y el subcontratista, distribuidor o comercializador, según sea el caso.

PARÁGRAFO. Al mismo procedimiento y tratamiento previsto en este artículo estarán sujetas las importaciones de bienes realizadas por los importadores con destino a la ejecución de los contratos de construcción o interventoría derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte. (Subrayas y negrillas fuera de texto).

· A la pregunta 2.

Téngase en cuenta lo manifestado en la respuesta anterior. De igual manera, se reitera que la tarifa de IVA aplicable dependerá de si el contrato de concesión de infraestructura de transporte ha sido adicionado, en cualquier forma, con la suscripción de los contratos de interventoría de construcción derivados del mismo; de ser así, estos deberán someterse a la tarifa vigente en la fecha de su celebración.

Ahora, si los contratos de construcción e interventoría fueron suscritos con la tarifa de IVA del 19% vigente al momento de su celebración y, posteriormente, la entidad estatal verifica que el contrato de concesión de infraestructura de transporte preveía la celebración de nuevos contratos, la entidad estatal deberá realizar los ajustes contractuales pertinentes. Esto, para fijar la tarifa de IVA que corresponda. Lo anterior, siempre y cuando dichos contratos de construcción e interventoría no adicionen el contrato de concesión.

· A la pregunta 3.

En el caso específico de que un contrato de interventoría sea celebrado para diferentes contratos de concesión de infraestructura de transporte, resulta viable –de ser necesario aplicar una tarifa de IVA diferenciada según las condiciones actuales de cada contrato de concesión y de cada caso concreto.

Así las cosas, dependerá la tarifa de IVA aplicable no únicamente de las fechas de suscripción de cada contrato de concesión, sino además de que el mismo no haya sido adicionado y que la celebración del contrato derivado de interventoría –o construcción según el caso- no genere adición alguna al contrato de concesión de infraestructura de transporte del que emana.

Lo anterior, porque de haber sido el contrato de concesión de infraestructura de transporte adicionado en forma alguna por el contrato de interventoría o construcción, la tarifa de IVA aplicable será la vigente al momento de la celebración de la adición.

· A la pregunta 4.

Es necesario explicar que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, pero que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas individuales.

Por tanto, no es función de este despacho pronunciarse sobre cada uno de los contratos relacionados en su escrito. No obstante, se reitera que, para determinar la tarifa de IVA

aplicable a los contratos de construcción e interventorías derivados de los contratos de concesión de infraestructura de transporte, deberá tenerse en cuenta que la celebración del contrato de interventoría o construcción no genere adición alguna al contrato de concesión de infraestructura de transporte del que se deriva, además de las fechas de suscripción de cada contrato de concesión.

En caso de que el contrato de concesión de infraestructura de transporte no sufra ninguna adición con la celebración de los contratos de construcción e interventorías derivados de este, la tarifa de IVA aplicable a estos últimos será la vigente en la fecha de la suscripción del respectivo contrato de concesión, sin que dicha tarifa sea inferior al 16%.

Lo anterior, ya que la Ley 1819 de 2016 modificó anterior de IVA, tarifa que pasó del 16% al 19%; siendo el régimen anterior el establecido por la Ley 633 de 2000. En virtud de las normas citadas, no es jurídicamente viable aplicar para el régimen de transición que establece el artículo 193 de la Ley 1819 de 2016 una tarifa de IVA anterior a la determinada por la Ley 633 de 2000, por ser esta la previamente vigente.

De otro lado, de haber sido el contrato de concesión de infraestructura de transporte adicionado en forma alguna con la celebración de nuevos contratos derivados o con una adición directamente sobre el mismo, el régimen de IVA aplicable será el de la celebración de la respectiva adición.

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 íconos: “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “Doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales