

7.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial

Radicado: 2-2015-025245

Bogotá D.C., 2 de julio de 2015 16:49

Ingeniero

CESAR AUGUSTO JIMENEZ HERNÁNDEZ

Carrera 17 No. 10-47 Barrio Jardín

Acacías - Meta

Radicado entrada 1-2015-039033

No. Expediente 13148/2015/RCO

Asunto: Impuestos territoriales. AIU
Base gravable en contratos de obra

Respetado señor Jiménez:

Nos permitimos dar respuesta, en lo relacionado con impuestos territoriales en los numerales 1, 3, 5, 7 y 9 de la Solicitud 2 en su escrito, de acuerdo a la remisión que de la misma hizo el Subdirector de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN a esta dirección.

De conformidad con el Decreto 4712 de 2008 la Dirección General de Apoyo Fiscal presta asesoría a las entidades territoriales y a sus entes descentralizados en materia fiscal, financiera y tributaria, la cual no comprende el análisis de las actuaciones y actos administrativos específicos de dichas entidades, ni la asesoría a particulares. Por lo anterior, la respuesta se remite de conformidad con el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, de manera general y no tiene carácter obligatorio ni vinculante.

En relación con un contrato de obra consulta:

“Solicitud 2:”

1. “¿Los descuentos o impuestos nacionales o departamentales aplicados a los Contratos de Obra, se deberán realizar o aplicar sobre el COSTO DIRECTO, o sobre el COSTO FINAL?”
3. “¿Los valores o estampillas departamentales Pro-ancianato, tienen algún limite o pueden ser del 4%? Hay algunos departamentos que toman descuentos del 20%, ¿esto es legal o qué regulación tiene la norma?”
5. “¿Las Gobernaciones, ministerios, etc., tienen algún limitante para establecer impuestos o estampillas?”
7. “¿Es legal que los Departamentos, Municipios o entes descentralizados cobren el total del valor de sus descuentos por estampillas antes de la firma del Contrato?”

Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co

Continuación oficio

9. “¿Los pagos de anticipos están o NO sujetos a descuentos por estampillas o impuestos de índole nacional o Departamental?”

Como ya indicamos, no es competencia de esta dirección resolver casos particulares y tampoco nos corresponde manifestarnos en relación con la legalidad de los acuerdos municipales, ni de otros actos administrativos.

Las autoridades tributarias municipales, en virtud de su autonomía, son quienes deben interpretar y aplicar las disposiciones normativas para el recaudo de sus impuestos y en ejercicio de sus facultades de fiscalización, verificar la ocurrencia de obligaciones tributarias causadas y no cumplidas, para lo cual deben cumplir con la normatividad de cada tributo y aplicar las normas de procedimiento establecidas en el estatuto tributario nacional, con las adecuaciones que al mismo se hayan hecho en las normas locales.¹

De acuerdo con nuestro ordenamiento constitucional, los departamentos y los municipios no tienen soberanía tributaria, es decir, carecen de la competencia para crear tributos. Solamente el Congreso de la República está autorizado para crearlos mediante ley. En consecuencia, los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) establecidos por los municipios y departamentos solamente pueden ser aquellos que la ley ha creado a su favor.

En tal sentido, previa autorización del legislador y dentro de los límites de la Constitución y la ley, les corresponde a las asambleas departamentales y a los concejos municipales la adopción de los tributos territoriales en su respectiva jurisdicción y completar la definición de los elementos estructurales de cada uno de ellos.

Los descuentos por impuestos nacionales o territoriales, aplicados a los contratos de obra suscritos por entidades territoriales o sus entidades descentralizadas, deben ser aquellos que tengan sustento en la normatividad vigente. Para el efecto será necesario remitirse en cada caso a la regulación propia del respectivo impuesto.

Así, la entidad territorial deberá aplicar los descuentos por impuestos nacionales como el impuesto sobre la renta o el IVA, de conformidad con lo establecido por la reglamentación nacional vigente al respecto.

A su vez, la entidad deberá dar cumplimiento a las normas locales que regulan los impuestos territoriales que se generen a partir de la suscripción y desarrollo del respectivo contrato. Entre ellos, deberá verificar si se causa la contribución de obra pública, el impuesto de industria y comercio y las estampillas departamentales o municipales vigentes.

¹ Ley 788 de 2002 “**Artículo 59. Procedimiento tributario territorial.** Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.”

Continuación oficio

En cada caso es necesario remitirse a las normas del respectivo tributo para establecer si se genera el mismo, la determinación del valor de la obligación - a partir de la respectiva base gravable y tarifa - si hay lugar a practicar la retención y el momento en que es exigible el pago.

Por ejemplo, en el caso de la contribución de obra pública², el inciso primero del artículo 6 de la Ley 1106 de 2006 establece:

“Artículo 6o. De la contribución de los contratos de obra pública o concesión de obra pública y otras concesiones. El artículo 37 de la Ley 782 de 2002, quedará así:

Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición”.

El artículo 121³ de la Ley 418 de 1997 ordenó, para efectos de esta contribución, que la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista.

Como se observa, el hecho generador de la contribución sobre contratos de obra pública es la suscripción de contratos de obra pública con entidades de derecho público; el sujeto activo responsable de su recaudo será la entidad pública contratante y el sujeto activo beneficiario será la nación o la entidad territorial a la que pertenezca la entidad pública contratante; el sujeto pasivo será la persona natural o jurídica con la cual la entidad pública suscriba el contrato de obra pública; la tarifa será del 5% y la base gravable será el valor total del contrato o de la respectiva adición, siendo obligación de la entidad pública contratante descontar el valor de la contribución del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista

La norma no hace referencia a los costos directos o al costo final sino al “*valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición*”.

El mismo análisis deberá realizarse en relación con el impuesto de industria y comercio y las estampillas territoriales que puedan causarse con la suscripción de los contratos.

En general, el impuesto de industria y comercio se genera por la realización de actividades, industriales, comerciales y de servicios en la respectiva jurisdicción municipal y se liquida sobre el valor de los ingresos brutos obtenidos, a la tarifa establecida en el acuerdo municipal para la respectiva actividad. El sistema de retención en la fuente de este impuesto será el establecido en el respectivo municipio, el cual en todo caso debe respetar las normas del impuesto, toda vez que se trata de un mecanismo de recaudo anticipado del mismo.

² A partir de la Ley 1738 de 2014, la contribución de obra pública tiene una vigencia de carácter permanente: **“Artículo 8o. De la vigencia y derogatoria de la ley. (...) Parágrafo. No estarán sometidos a la vigencia de la presente ley y tendrán una vigencia de carácter permanente los artículos 5o y 6o de la Ley 1106 de 2006, y los artículos 6o y 7o de la Ley 1421 de 2010”.**

³ Prorrogada su vigencia, por el artículo 1º de la Ley 1738 de 2014.

Continuación oficio

En el caso de las estampillas de las entidades territoriales, se deberán verificar todos los elementos de la obligación tributaria de conformidad con las normas que regulan cada estampilla en la respectiva entidad territorial.

Por regla general, las estampillas son un impuesto que grava documentos o actos en los cuales intervengan funcionarios de una entidad territorial o de sus entidades descentralizadas, por tanto, si el hecho generador de una estampilla distrital, municipal o departamental lo constituye la suscripción del contrato y sus adiciones, habrá lugar a la misma en relación con tales documentos, de acuerdo a las normas preexistentes a la suscripción de cada uno de ellos.

Las empresas contratantes deberán retener el valor correspondiente a cada estampilla del nivel territorial, siempre y cuando las normas que regulan esa estampilla les asignen esa obligación, caso en el cual, los valores retenidos por ese concepto serán destinados a la entidad que de conformidad con dichas normas sea beneficiaria del tributo.

El valor de liquidación de la estampilla y el momento de su recaudo será el establecido en las respectivas normas territoriales que la regulen, las cuales, como se indicó al principio deben estar acordes con la autorización legal.

Por ejemplo, la Ley 687 del de 2001, modificada por la Ley 1276 de 2009, autoriza a las Asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para emitir una estampilla, la cual se llamará Estampilla para el bienestar del Adulto Mayor.

De conformidad con el artículo tercero de la Ley 687 de 2001, las asambleas y los concejos están autorizados para señalar el empleo, la tarifa discriminatoria y demás asuntos inherentes al uso de la estampilla en todas las operaciones que se realicen en sus entidades territoriales.

En el artículo segundo de la Ley 687 (modificado por el artículo 2 de la Ley 1276 de 2009) se señala el valor anual a recaudar por la emisión de la estampilla, será como mínimo, en los siguientes porcentajes, de acuerdo con la categoría de la entidad territorial:

- Departamentos y Municipios de Categoría Especial y categoría 1ª: 2% del valor de todos los contratos y sus adiciones.
- Departamentos y Municipios de 2a y 3a Categorías: 3% del valor de todos los contratos y sus adiciones.
- Departamentos Municipios de 4a, 5a, y 6a, Categorías: 4% del valor de todos los contratos y sus adiciones.

Las ordenanzas departamentales y los acuerdos municipales que reglamenten la mencionada estampilla en el respectivo departamento, distrito o municipio deberán hacerlo dentro de los términos de la mencionada ley que los autoriza, la cual no establece una tarifa máxima y por el contrario ordena que un recaudo mínimo según la categoría a la que pertenezca la entidad territorial.

En el mismo sentido, la reglamentación local de las demás estampillas y en general de los tributos territoriales deberá hacerse dentro de los límites de la ley de la Constitución. Por tanto, deberá cumplir los principios en los que se funda el sistema tributario: equidad, eficiencia, progresividad y no retroactividad (artículo 363 C.P.) así como los demás preceptos constitucionales que proscriben el establecimiento de impuestos injustos e inequitativos. Es así

Continuación oficio

como, por ejemplo, la Corte Constitucional⁴ al referirse a la prohibición de los impuestos confiscatorios, señaló:

“La prohibición de los impuestos confiscatorios tiene otros fundamentos constitucionales, como la protección de la propiedad y la iniciativa privadas (CP arts 58 y 333) y los principios de justicia y equidad tributarias (CP arts 95 ord 9º y 363). En efecto, si el Estado reconoce la propiedad privada y la legitimidad de la actividad de los particulares encaminada a obtener ganancias económicas, mal podría admitirse la existencia de tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Tales impuestos no respetarían la equidad ni la justicia fiscales, por lo cual es necesario admitir que existen límites materiales cuantitativos al poder impositivo del Estado, (...)

(...)

Sin embargo, en esa misma sentencia⁵, la Corte precisó que esa prohibición de los impuestos confiscatorios es compatible con una muy amplia libertad del Legislador en este campo, pues la Carta atribuye a los cuerpos representativos la función de definir, con criterios de conveniencia y respetando las normas constitucionales, los diversos elementos de los distintos tributos. Por ello sólo casos límites pueden caer en la hipótesis de los impuestos confiscatorios, constitucionalmente prohibidos. (...)

En síntesis, los descuentos por impuestos nacionales o departamentales que realicen las entidades contratantes sobre los anticipos y demás pagos, solamente son aquellos que se encuentran autorizados por la normatividad aplicable al respectivo tributo, la cual a su vez debe respetar los límites establecidos por el legislador y por la Constitución.

Sin perjuicio de lo anterior, debemos señalar que los actos administrativos, dentro de ellos los expedidos por las autoridades territoriales, gozan de presunción de legalidad mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo⁶, quien será la autoridad competente para pronunciarse sobre ellos con carácter definitivo y vinculante.

Cordialmente,

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: DANIEL ANTONIO ESPITIA HERNANDEZ

⁴ Corte Constitucional, Sentencia 409/96, Magistrado Ponente: Dr. Alejandro Martínez Caballero.

⁵ Se refiere a la Sentencia C-364/93 MP. Carlos Gaviria.

⁶ Ley 1437 de 2011. **“Artículo 88. Presunción de legalidad del acto administrativo.** Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar.”

Firmado digitalmente por:LUIS VILLOTA QUIÑONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co