MINISTERIO DE SALUD Y PROTECCIÓN SOCIAL

APLICACIÓN DE LA EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO DEL IVA EN CONTRATOS DE OBRA PÚBLICA CON RECURSOS DEL

Con el fin de unificar los criterios de exclusión del impuesto a las ventas - IVA a los contratos de obra pública que suscriben las entidades beneficiarias de los recursos asignados del Presupuesto General de la Nación en cabeza del Ministerio de Salud y Protección Social, se indica lo siguiente:

El impuesto a las ventas - IVA en los contratos de obra pública contempla un aspecto para tener en cuenta en los contratos de construcción de un bien inmueble, lo cual es la construcción y/o adecuación de la infraestructura física de un bien inmueble, que para los efectos específicos de los recursos asignados por el Ministerio de Salud corresponde a aquellos que su finalidad es la prestación de servicios en salud. Al respecto del IVA, el artículo 1.3.1.7.9 del decreto 1625 de 2016 en su primer inciso señala lo siguiente:

> "*En los contratos de construcción de un 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 y/o contratista. 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*." (negrita propia)

En tal sentido, el IVA no se cobra sobre el valor total de la obra; la base gravable está conformada por los honorarios que devengue el contratista o constructor, o en su defecto, sobre la utilidad del mismo.

Ahora tratándose de contratos de obra pública, específicamente están excluidos del IVA aquellos contratados por entidades territoriales y/o descentralizadas, tal y como lo establece el artículo 15 de la Ley 17 de 1992 modificado por el artículo 100 de la ley 21 de 1992:

"*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*"

Por lo tanto, la exclusión del IVA aplica sobre contratos de obra pública suscritos por entidades departamentales, municipales y/o entidades descentralizadas. Es decir que, en tal caso el constructor o contratista no cobra el IVA sobre sus honorarios o sobre su utilidad en los términos antes señalados.

Por otra parte, respecto de las Empresas Sociales del Estado – ESE, se tiene que el artículo 1° del Decreto 1876 de 1994 define su naturaleza jurídica como una categoría especial de entidad pública, **descentralizada**, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, creadas o reorganizadas por ley o por las **asambleas o concejos.**

Por lo anterior, la exclusión del IVA aplica de igual manera a estas entidades sean del orden municipal o departamental cuando son las que suscriben la contratación de una obra pública.

En cuanto a los proyectos que se financian por parte del Ministerio de Salud y Protección Social y cuyos beneficiarios obedezcan a entidades territoriales denominadas **Distritos**, la aplicación de la exclusión del IVA para contratos de obra pública deberá aplicarse en el mismo sentido como si fuera un departamento, con base en los siguientes términos del Oficio Tributario 96482 de 2005 de la Dirección de Impuestos y Aduanas - DIAN:

"(…) *la doctrina prevalente, en tratándose de los municipios enseña: " Los distritos son en principio municipios ordinarios, pero para efectos de la distribución del situado fiscal, de que trata el artículo 356 de la Constitución, se equiparan a los departamentos", (CORREA HENAO Néstor Raúl, el Reordenamiento Territorial en la nueva Constitución Política de Colombia), Publicaciones Legis*.

Sobre el punto, es importante tener presente que la categoría de distrito, que la Constitución o la Ley concede a un municipio, atiende a condiciones especiales que lo caracterizan, como pueden ser, entre otras, el número de habitantes, los recursos fiscales incluso la importancia turística y cultural, aspectos que en modo alguno impiden que el régimen jurídico aplicable continúe siendo el dispuesto para el Municipio, claro está con los beneficios y/o prerrogativas que se derivan de su calidad

de "distrito", como lo es tener a su favor, no sólo autonomía de gestión (dentro de los límites del ordenamiento legal) sino que tal calificativo legal le permite una planeación económica con las características propias de su especial calidad. Tal condición en modo alguno impide que se afecten los derechos y obligaciones predicables de los municipios.

De manera que, si la por la que usted consulta se encuentra dentro de los órdenes que califican como entidad territorial o su régimen político, fiscal y administrativo se enmarca dentro del régimen aplicable a los municipios, en los términos de la Constitución o las leyes que para el efecto se dicten así como las disposiciones vigentes para los municipios, se considera que la supresión que el artículo 100 de la Ley 21 de 1992, hizo del término "distrital", no afecta el tratamiento fiscal dispuesto para los contratos suscritos con los municipios que tienen la calidad de distritos, lo cual significa, en últimas, que la expresión "distrital", podría considerarse incluso redundante y por tanto los contratos suscritos con tales entes territoriales mantienen el beneficio dispuesto en la citada ley". (Subrayado fuera de texto)

De modo que, para la procedencia de la exclusión del IVA de que trata el artículo 100 de la Ley 21 de 1992, debe darse cumplimiento a tres elementos, a saber:

1. La parte contratante debe corresponder a una entidad territorial y/o a una entidad descentralizada del orden Departamental o Municipal, inclusive Distrital; en otras palabras, se trata de un sujeto calificado.

2. La parte contratista puede ser una persona natural y/o jurídica.

3. El contrato celebrado debe ser uno de obra pública, en los términos del artículo 32 de la Ley 80 de 1993."

De acuerdo con lo esbozado anteriormente, en la presentación de proyectos de infraestructura en salud, entiéndase obra pública, para emitir concepto de viabilidad para financiar con recursos de la entidad territorial o para ser cofinanciados o financiados con recursos del Ministerio de Salud y Protección Social y que la entidad territorial y/o descentralizada sea la contratante, el Impuesto al Valor Agregado IVA sobre los honorarios o en dado caso la utilidad del contratista o constructor, **no** se debe incluir dentro del total del presupuesto del proyecto a viabilizar.

En el evento que el IVA sobre los honorarios o utilidad se haya incluido en el presupuesto viabilizado y la ejecución del proyecto cuente con financiación o cofinanciación con recursos del Ministerio de Salud y Protección Social, la entidad beneficiaria de los recursos asignados deberá reintegrar el valor de IVA que haya incluido dentro del presupuesto por este concepto, de acuerdo con el mecanismo que defina este MINISTERIO.