



Bogotá D.C., miércoles, 16 de noviembre de 2022

Teniente Coronel
YANNETT TRIANA GÓMEZ
Jefe Administrativa
Dirección de Sanidad de la Policía Nacional (E)
Ministerio de Defensa Nacional
disan.conta@policia.gov.co
Calle 44 No. 50-51 CAN
Bogotá D.C.

Asunto: Solicitud aplicabilidad de concepto para la retención de contribución de obra pública – ID 15468

Respetada Teniente Coronel:

En ejercicio de las funciones asignadas mediante el artículo 10 del Decreto Ley 2893 de 2011, modificadas por el artículo 5 del Decreto 1140 de 2018, me permito emitir concepto sobre la consulta del asunto, solicitada por comunicación radicada mediante radicado 2022-1-004044-024251 ID 15468, en los siguientes términos:

“...solicitamos a su despacho, el CONCEPTO que permita aclarar sobre qué base ha de aplicarse la contribución de obra pública; si ésta se aplicará sobre el total del contrato o únicamente sobre el componente de obra ...”

1. Antecedentes de la consulta

Mediante escrito presentado, la Teniente Coronel Yanett Triana Gómez, Jefe Administrativa de la Dirección de Sanidad de la Policía Nacional, informa que la Policía Nacional suscribió el contrato de obra No. 07-06-20114-19 con el Consorcio Santa Ana 42 – D.H.S., cuyo objeto consistió en la “**CONSTRUCCIÓN DE LA CLÍNICA DEL SUR DE BOGOTÁ DE LA DIRECCIÓN DE SANIDAD DE LA POLICÍA NACIONAL A PRECIOS UNITARIOS FIJOS SIN FÓRMULA DE REAJUSTE**”; sin embargo, el contratista le solicitó a la entidad no aplicar la contribución de obra pública para las facturas que, derivadas del contrato, incluyeran el suministro de bienes muebles (como ascensor, equipo de bombeo, equipo hidroneumático, UPS, condensadores, entre otros), los cuales requieren transporte e instalación.

Indicó que en el contrato de obra pública se determinaron dos componentes, vale decir, el componente de las actividades inherentes a la obra y el componente de suministro de equipos.



Con fundamento en lo anterior, solicita aclarar si la contribución de obra pública debe aplicarse sobre el total del contrato o únicamente sobre el componente de obra.

2. Marco jurídico

El fundamento normativo básico de este concepto es el siguiente:

- Constitución Política, artículos 95, 150 y 338.
- Código Civil, artículos 654, 655, 657 y 658.
- Ley 80 de 1993, artículo 32.
- Ley 418 de 1997, artículo 120.
- Ley 1106 de 2006, artículo 6.
- Ley 1738 de 2014, artículo 8.
- Consejo de Estado, Sala de Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto No. 2271 de mayo 10 de 2016.
- Consejo de Estado, Sala de Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 2386 de 2018.

3. Consideraciones

3.1. De la facultad impositiva del Estado

En primer lugar, es menester indicar que el fundamento constitucional de los tributos, radica en el deber previsto en el numeral 9º del artículo 95 de la Constitución Política, según el cual toda persona y ciudadano debe “*contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad*”. Con esto, se está indicando que los tributos son ingresos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades del Estado mediante gastos e inversiones.

La facultad impositiva del Estado es ejercida a través del Congreso de la República, conforme lo señalan los numerales 11º y 12º del artículo 150 *ibidem*, al disponer que al órgano legislativo le corresponde establecer las rentas nacionales, fijar los gastos de la administración, determinar contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales, en los casos y condiciones que establezca la ley. Lo anterior, significa que la facultad impositiva tiene origen en la Ley como expresión del principio de representación popular.

Por su parte, el artículo 338 constitucional preceptúa que en tiempos de paz solamente el Congreso de la República podrá “*imponer contribuciones fiscales o parafiscales*” y también establece que “*la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos*” (Subrayado por fuera del texto).



3.2. De la contribución especial de FONSECON del 5% sobre contratos de obra pública

El artículo 120 de la Ley 418 de 1997, consagró la contribución de obra pública, en los siguientes términos:

“Artículo 120. Artículo modificado por el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006. 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 mencionado artículo fue modificado y prorrogado por los artículos 37 de la Ley 782 de 2002, 6 de la Ley 1106 de 2006 y 53 de la Ley 1430 de 2010, y convertido en legislación permanente mediante el párrafo del artículo 8 de la Ley 1738 de 2014; norma que actualmente regula la contribución especial sobre los contratos de obra pública, 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.

Las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales pagarán con destino a los fondos de seguridad y convivencia de la entidad contratante una contribución del 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión.

Se causará el tres por ciento (3%) sobre aquellas concesiones que otorguen las entidades territoriales con el propósito de ceder el recaudo de sus impuestos o contribuciones”.

Así las cosas, los elementos del tributo son los que se enuncian a continuación:

- i. El sujeto activo: quien realiza la retención, siendo éste la Nación, el departamento o municipio, el cual se determina de acuerdo el nivel de la entidad de derecho público que celebre el contrato.
- ii. El sujeto pasivo: quien realiza la contribución y lo constituye toda persona natural o jurídica que suscriba el contrato con la respectiva entidad de derecho público.



- iii. La base gravable: corresponde al valor sobre el cual se fija la tarifa y no es otro que el valor del contrato celebrado.
- iv. La tarifa: siempre será el 5% del valor del contrato o la adición o el 2.5 por mil de la suma total del recaudo bruto que se genere en caso de las concesiones.
- v. El hecho generador: la suscripción de **contratos de obra pública** y contratos de concesión de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales con entidades de derecho público.

3.3. De los contratos de obra pública

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 1º del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, se reputan contratos de obra pública los que celebren las entidades públicas para la “(...) **construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad y ejecución de pago**”, y en general toda obra material sobre los bienes inmuebles.

Respecto a lo que constituye contratos de construcción, la Dirección de Impuestos Nacionales – DIAN, en lo atinente a la contribución especial del 5% en los contratos de obra, manifestó en una respuesta dada a la pregunta: “¿La contribución se causa en contratos de mantenimiento o instalación de Sistemas de potencia ininterrumpida UPS, ascensores, plantas eléctricas, aires acondicionados” ?, resolvió lo siguiente:

*“Sobre lo que constituye contratos de construcción, el concepto Nro. 076198 de 1938, señala: “(...) Ahora bien, para efectos de determinar la retención en la fuente en reiteradas oportunidades este despacho ha conceptuado que “Son contratos de construcción y urbanización y en general de confección de obra material del bien inmueble aquellos por los cuales el contratista **directamente o indirectamente edifica, fabrica, erige o levanta obras, edificios, construcciones para residencias o negocios, puentes, carreteras, represas, acueductos y edificaciones en general y las obras inherentes a la construcción en sí, tales como electricidad, plomería, cañería, mampostera, drenajes y todos los elementos que se incorporan a la construcción** (...)”. (Negrilla y Subraya fuera de texto)*

El Consejo de Estado, en ejercicio de la función consultiva ha señalado lo siguiente respecto a los contratos de obra:

*“En términos generales, el contrato de obra tiene como finalidad la ejecución de una obra pública, considerándose dentro del alcance de la misma todo trabajo que tiene por objeto, crear, construir, conservar o modificar **bienes inmuebles** incorporándose a dicho concepto trabajos como la construcción, **instalación,***



conservación, **mantenimiento**, reparación y demolición de los bienes inmuebles, así como la construcción, instalación, conservación, mantenimiento, reparación y demolición de aquellos bienes destinados a un servicio público o al uso común.

(...)

En efecto el artículo 32 del Estatuto, a la par que enuncia una serie de actividades (construcción, mantenimiento e instalación), consagra expresamente que el contrato de obra tendrá como objeto " ... la realización de cualquier otro trabajo material sobre **bienes inmuebles**", y para no dejar duda de la generalidad del concepto agrega "...cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago".

(...)"

"En cuanto a los inmuebles por destinación, el Código Civil establece los " ... permanentemente destinados al uso, ... y beneficio del inmueble, sin embargo, de que puedan separarse sin detrimento", como las losas de un pavimento, los tubos de la cañería, y las máquinas que forman parte de un establecimiento industrial adherente al suelo (...).

Ahora bien, téngase en cuenta que el contrato de mantenimiento de que trata el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 es una "especie" del género del contrato de obra, lo que implica dos consecuencias (i) no se refiere a cualquier tipo de mantenimiento de un bien sino solo aquellos que implican "obra", es decir, intervención sobre el bien; para que funcione en forma adecuada y (ii) recae sobre inmuebles. Son dos requisitos concurrentes sin los cuales no se genera un contrato de obra.

(...)

"Respecto del concepto de bienes muebles por destinación, la norma hace referencia a aquellos casos que están permanentemente destinados al uso del inmueble, sin embargo, de que puedan separarse sin detrimento. Sin embargo, con carácter enunciativo señala algunos bienes como las losas del pavimento o los tubos de las cañerías que en la actualidad podrían considerarse como bienes por adhesión en la medida en que se adhieren permanentemente al inmueble.

Ahora bien, analizados los trabajos materiales que estructuran el objeto de los contratos expuestos por el Ministerio, esto es, reformas necesarias para los servicios de agua potable, redes eléctricas, redes hidrosanitarias, aires acondicionados y arreglos locativos sobre bienes inmuebles, es decir, bienes adheridos permanentemente al inmueble y que coadyuvan a su funcionamiento adecuado, y además su denominación de mantenimiento, es procedente concluir que se trata de un contrato de obra en los términos descritos en el numeral 1° del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, y no de contratos de prestación de servicios.



Es posible que existan contratos mixtos que contengan prestaciones correspondientes a varios tipos o clases de contratos, que no se encuentran relacionados con otros contratos típicos o atípicos, nominados o innominados a que se refieren los artículos 32 y 40 de la Ley 80 de 1993 (...)."

Debe recordarse que el concepto de inmueble por destinación es de carácter excepcional y por tal razón, de interpretación restrictiva. (...). (Énfasis fuera del texto original)

Por su parte, la misma Corporación también ha indicado, sobre la naturaleza jurídica de los contratos de mantenimiento de bienes inmuebles, lo siguiente:

*"(...) los contratos que tengan por objeto el **mantenimiento de bienes inmuebles son considerados expresamente por la Ley 80 de 1993 (art. 32, num. 1º) como contratos de obra pública. Por tal razón, la Ley 1697 incurre en una impropiedad cuando los califica como "contratos conexos" al de obra, pues dichos negocios, como se indicó, son contratos de obra y no pueden ser, al mismo tiempo, conexos. Sin embargo, dicha incoherencia no altera el hecho de que la suscripción de este tipo de contratos por parte de las entidades estatales del orden nacional genera el tributo que se analiza"**.*

De acuerdo con lo anterior, los trabajos de instalación o de mantenimiento propios de la obra como las reformas, acondicionamiento general, sustitución de suelos o techos, cambio de puertas, modificación de instalaciones eléctricas o aires acondicionados y todos aquellos, que se consideran necesarios para el correcto funcionamiento del inmueble, corresponden a contratos de obra.

3.4. De la clasificación de bienes según el Código Civil y la distinción entre muebles e inmuebles

El artículo 654 del Código Civil, menciona que las cosas corporales se dividen en muebles e inmuebles. Los primeros, son los que pueden transportarse de un lugar a otro, sea moviéndose ellas a sí mismas como los animales, sea que sólo se muevan por una fuerza externa, como las cosas inanimadas. Mientras que los segundos, es decir, los inmuebles, son las cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro; como las tierras y minas, y las que adhieren permanentemente a ellas, como los edificios, los árboles.

Así las cosas, el Código Civil realiza varias clasificaciones de los bienes, de la manera como se enuncia a continuación:

"Artículo 655. Muebles. <Artículo modificado por el artículo 2 de la Ley 1774 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Muebles son las que pueden transportarse de un lugar a otro, sea moviéndose ellas a sí mismas como los



animales (que por eso se llaman semovientes), sea que sólo se muevan por una fuerza externa, como las cosas inanimadas.

Exceptúense las que siendo muebles por naturaleza se reputan inmuebles por destino, según el artículo 658.

Artículo 657. <Inmuebles por adhesión>. *Las plantas son inmuebles, mientras adhieren al suelo por sus raíces, a menos que estén en macetas o cajones que puedan transportarse de un lugar a otro.*

Artículo 658. <Inmuebles por destinación>. *Se reputan inmuebles, aunque por su naturaleza no lo sean, las cosas que están permanentemente destinadas al uso, cultivo y beneficio de un inmueble, sin embargo de que puedan separarse sin detrimento. Tales son, por ejemplo:*

Las losas de un pavimento.

Los tubos de las cañerías.

Los utensilios de labranza o minería, y los animales actualmente destinados al cultivo o beneficio de una finca, con tal que hayan sido puestos en ella por el dueño de la finca.

Los abonos existentes en ella y destinados por el dueño de la finca a mejorarla.

Las prensas, calderas, cubas, alambiques, toneles y máquinas que forman parte de un establecimiento industrial adherente al suelo y pertenecen al dueño de éste.

Los animales que se guardan en conejeras, pajareras, estanques, colmenas y cualesquiera otros vivares, con tal que estos adhieran al suelo, o sean parte del suelo mismo o de un edificio”.

En ese sentido, dentro de la categoría de los bienes inmuebles se incluyen aquellos que a pesar de que no son parte de otro (y que, por lo tanto, resulta factible su movilización), son considerados bienes inmuebles por adhesión o destinación, siempre y cuando cumplan con tres condiciones, a saber: i) que permanentemente estén destinados al uso, beneficio o funcionamiento de un bien inmueble; ii) que estén adheridos al inmueble y iii) que pertenezcan al mismo dueño del inmueble (artículo 658 del código Civil)”.

Igualmente, es claro que existen bienes muebles que están permanentemente destinados al uso del inmueble, como también bienes adheridos permanentemente al inmueble y que coadyuvan a su funcionamiento adecuado, y por lo mismo, hacen parte del contrato de obra.

3.5. Caso en concreto



Tal como se desprende de los antecedentes aportados en la solicitud, la Policía Nacional suscribió el contrato de obra No. 07-06-20114-19 con el Consorcio Santa Ana 42 – D.H.S., cuyo objeto consistió en la “*CONSTRUCCIÓN DE LA CLÍNICA DEL SUR DE BOGOTÁ DE LA DIRECCIÓN DE SANIDAD DE LA POLICÍA NACIONAL A PRECIOS UNITARIOS FIJOS SIN FÓRMULA DE REAJUSTE*”; sin embargo, la firma contratista les solicita no aplicar la contribución de obra pública para las facturas que, derivadas del contrato, incluyan el suministro de bienes muebles (como ascensor, equipo de bombeo, equipo hidroneumático, UPS, condensadores, entre otros) y que algunos requieren transporte e instalación.

Sobre el particular, se mencionan tres aspectos diferentes respecto del “componente de suministro”, vale decir: facturas que incluyen el suministro de bienes muebles, transporte de los bienes muebles, e instalación de los mismos.

De conformidad con los planteamientos normativos y jurisprudenciales analizados, el suministro de bienes muebles no constituye una obra pública, como tampoco el transporte de los mismos; contrario a lo que ocurre con la instalación de tales bienes muebles sobre un bien inmueble, de manera permanente para el adecuado funcionamiento de un inmueble, lo cual deriva en contrato de obra pública, de conformidad con el numeral 1º del artículo 32 de la Ley 80 de 1993.

4. Conclusiones

Con base en las consideraciones que preceden, se concluye que, toda vez que el suministro de bienes muebles no constituye una obra pública, como tampoco el transporte de los mismos, no habría lugar a descontar el 5% de la contribución especial sobre tales aspectos.

Sin embargo, la instalación de los bienes muebles (como ascensor, equipo de bombeo, equipo hidroneumático, UPS, condensadores, entre otros) sobre el inmueble en construcción, para que de manera permanente contribuyan con el funcionamiento del mismo, sí son objeto de la contribución especial.

5. Naturaleza del concepto

El presente pronunciamiento sobre el tema objeto de consulta, se emite en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo o Ley 1437 de 2011 sustituido por el artículo 1 de la Ley Estatutaria 1755 de 2015 y, por consiguiente, no compromete la responsabilidad legal del Ministerio del Interior, ni es de obligatorio cumplimiento o ejecución, y solo constituye un criterio orientador.



Atentamente,



LUZ YOLIMA HERRERA MARTINEZ
JEFE OFICINA ASESORA JURIDICA
MINISTERIO DEL INTERIOR

Elaboró: Jeannette Patricia Muñoz Nieto, Profesional especializado GAA
Revisó: Julián Ricardo Palma, Abogado GAA
Aprobó: Yolima Herrera Martínez, Jefe Oficina Asesora Jurídica