

20211100037291

Radicado No: 20211100037291

Fecha: 29-10-2021

Bogotá D.C.,

Señor

DALADIER ALBERTO BRAND VELEZ

dbrand@cga.gov.co

Ciudad.

Referencia: Concepto 110.078.2021
SIA ATC 012021000708
Daño patrimonial por deducciones de RETEFUENTE y RETEICA

Respetado señor cordial saludo,

La Auditoría General de la República recibió su requerimiento radicado bajo el SIA-ATC 012021000708, mediante la cual solicita se le resuelvan los siguientes interrogantes:

“1. ¿Pueden incluirse como costos indirectos dentro del valor total de un contrato estatal las deducciones por concepto de RETEFUENTE y RETEICA, o su reconocimiento y pago al contratista constituyen un hecho generador de daño al patrimonio público toda vez que, según el artículo 373 del Decreto 624 de 1989, en las respectivas liquidaciones privadas los contribuyentes deducirán del total del impuesto sobre la renta y complementarios el valor del impuesto que les haya sido retenido?”

De existir daño patrimonial al Estado:

- 2. ¿Se produce cuando la entidad contratante efectúa el pago de la contraprestación económica al contratista o cuando el contratista liquida y paga su declaración privada?*
- 3. ¿El erario afectado es el de la entidad contratante o el de la Nación?*
- 4. ¿Deben las contralorías solicitar a los contratistas sus declaraciones privadas de impuesto sobre la renta y complementarios, con sus respectivos soportes, como prueba que conduzca a la certeza del daño patrimonial?”*

Antes de proceder a dar respuesta a lo planteado, debemos indicar que dadas las funciones Constitucionales y Legales asignadas a la Auditoría General de la República, de conformidad con el artículo 274 de la Constitución Política y el Decreto 272 de 2000, donde establece la organización y funcionamiento de la Entidad, y específicamente el numeral 2 de artículo 13, donde se reglamentan las funciones de la Oficina Jurídica, instituyendo:

“Oficina Jurídica. Prestar la asesoría jurídica requerida por el Auditor General de la República y demás dependencias del organismo, velando por que se actúe de acuerdo con el ordenamiento jurídico vigente y coadyuvando en la consolidación de la unidad de criterio que debe acompañar la labor de las dependencias de la Auditoría, así como participar en la formulación y adopción de los planes, programas y proyectos de la entidad”.

Así mismo le informamos que, el Presidente de la República en uso de facultades constitucionales, mediante el Decreto-Legislativo 491 de 2020 *“Por el cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de las autoridades públicas y los particulares que cumplan funciones públicas y se toman medidas para la protección laboral y de los contratistas de prestación de servicios de las entidades públicas, en el marco del Estado de Emergencia Económica”*, amplió el termino para la resolución de las consultas presentadas por los ciudadanos, así:

“Artículo 5. Ampliación de términos para atender las peticiones. Para las peticiones que se encuentren en curso o que se radiquen durante la vigencia de la Emergencia Sanitaria, se ampliarán los términos señalados en el artículo 14 de la Ley 1437 de 2011, así: (...)”

(ii) Las peticiones mediante las cuales se eleva una consulta a las autoridades en relación con las materias a su cargo deberán resolverse dentro de los treinta y cinco (35) días siguientes a su recepción. (...)”

La Auditoría General de la República no emite conceptos de situaciones particulares o concretas que puedan llegar posteriormente a ser objeto de vigilancia. Por lo tanto, no se puede tener injerencia en la toma de decisiones que sean de competencia de las entidades vigiladas, ya que se ejerce un control posterior y selectivo de la gestión fiscal.

No obstante, y con el propósito de brindar una ilustración que contribuya a dar una clarificación sobre el tema, pasa esta Oficina Jurídica a formular algunas consideraciones de manera general y abstracta teniendo en cuenta las inquietudes formuladas por el consultante, bajo las siguientes manifestaciones:

De forma general, el contenido de los contratos regidos por el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, se encuentra reglamentado en el artículo 40 de la Ley 80 de 1993, donde establece:

“Artículo 40º.- Del Contenido del Contrato Estatal. Las estipulaciones de los contratos serán las que de acuerdo con las normas civiles, comerciales y las previstas en esta Ley, correspondan a su esencia y naturaleza.

Las entidades podrán celebrar los contratos y acuerdos que permitan la autonomía de la voluntad y requieran el cumplimiento de los fines estatales.

En los contratos que celebren las entidades estatales podrán incluirse las modalidades, condiciones y, en general, las cláusulas o estipulaciones que las partes consideren necesarias y convenientes, siempre que no sean contrarias a la Constitución, la ley, el orden público y a los principios y finalidades de esta Ley y a los de la buena administración.”

En virtud del principio de la autonomía de la voluntad, las entidades estatales y los contratistas comúnmente han incluido dentro de la estructuración del presupuesto oficial y de las propuestas económicas, un porcentaje destinado a cubrir los costos indirectos denominado A.I.U. (administración, imprevistos y utilidades), el cual no se encuentra regulado en normatividad específica, y ha sido generalmente empleado en contratación de obras públicas, sin que ello impida que se emplee en otra tipología de contratos.

Son las condiciones de cada contrato y la conveniencia para las partes, la que determinan la viabilidad de pactar la figura de la A.I.U., señalando que constituyen cada uno de ellos una parte específica de los costos indirectos en la ejecución del contrato, que hacen parte del valor total del bien o servicio contratado. La Administración representa los costos indirectos indispensables para la correcta ejecución del proyecto y que se necesitan de manera permanente en el desarrollo del mismo, tal como honorarios, impuestos, los arrendamientos, costos de personal entre otros.

El Consejo de Estado, con relación al tema, dentro del fallo No. 20459 del 18 de enero de 2012, ha manifestado que la A.I.U. hace parte de la estructuración del valor del contrato manifestando:

“Así también vale la pena señalar, que en los contratos de obra dentro del precio pactado se suele incluir un porcentaje a costos indirectos bajo el nombre de imprevistos, pero ello es solo para los eventos en que se concretan aleas normales u ordinarias que afectan la ejecución de los contratos y que son tasados en un valor determinado pero que no se cobijan allí los que tienen el carácter de extraordinarios o anormales, que de alguna manera desbordan lo calculado por este concepto y de contera impactan el equilibrio económico del contrato y por tanto deben ser reconocidos por la entidad.”

Es necesario establecer que la retención en la fuente, es un sistema de recaudo anticipado de los impuestos que consiste en la obligación del agente retenedor de retener, conservar, guardar una cantidad que la ley ha determinado se retenga en el mismo momento del origen del ingreso, debe hacerse claridad que la retención en la fuente no es un impuesto, es solo un medio que facilita, acelera y asegura el recaudo de los tributos.

El RETEICA, es el mecanismo de recaudo anticipado del Impuesto de Industria y Comercio el cual por tratarse de un sistema de recaudo territorial, tiene una legislación diferente en cada uno de los municipios de nuestro país. El rete Ica, por ser un sistema de recaudo de un impuesto municipal, debe practicarse solamente a proveedores que tengan sede en el mismo municipio del agente retenedor.

Los anteriores impuestos son tomados por la administración en la contratación, con el fin de determinar en el momento de liquidar las retenciones, si este es o no objeto de las mismas, si la información adjunta le permite al contratista acogerse a los beneficios tributarios de Ley y disminuir su base de retención, aplicando las tarifas de retención vigentes en el momento del pago.

De conformidad con el Decreto 624 de 1989, el artículo 373 establece que las retenciones en la fuente se imputaran en la respectiva liquidación privada, lo que se debe entender que es en el mismo periodo gravable en el cual ocurrió la retención en la fuente o sea el periodo gravable en el que se practicó la retención. La imputación de la retención debe corresponder a la respectiva declaración, es decir, a la declaración de renta del periodo gravable del impuesto al que corresponden las retenciones en la fuente.

La retención en la fuente comprende elementos como: sujeto pasivo, que es la persona a la que se le debe retener, el agente de retención que es la persona obligada a practicar la retención, el concepto de retención que es el hecho económico que se realiza y está sometido a retención, la tarifa que es el porcentaje que se aplica a la base de retención, y la base de retención es el valor o monto sujeto a retención. Existe la retención en la fuente por renta, la retención en la fuente por IVA y la retención en la fuente por ICA.

Debe tenerse en cuenta que la no transferencia oportuna de recursos a la DIAN, denota falta de cuidado por parte de quienes tenían la función de retener el impuesto para luego trasladarlo a la DIAN, generando con su descuido daño al patrimonio público, pues como consecuencia de la tardanza en los pagos se causan sanciones e intereses moratorios.

Nacen para el agente de retención unas obligaciones las cuales son de forzoso cumplimiento, so pena de soportar sanciones por su omisión. Entre las obligaciones del agente retenedor, están:

1. Efectuar las retenciones en la fuente a que haya lugar, cada vez que realice un pago a un sujeto a Rete fuente.
2. Presentar declaración mensual de Retención en los formularios establecidos y en los plazos indicados.

3. Realizar el pago de las retenciones practicadas dentro de los plazos establecidos en las entidades autorizadas para su recepción.

4. Expedir a los sujetos pasivos, certificados donde consten las retenciones practicadas.

5. Llevar registros contables de las retenciones. El pago extemporáneo, genera intereses de mora por ministerio de Ley; además por la no consignación dentro de los dos meses siguientes a la fecha de vencimiento, el agente retenedor estará incurso en el delito de omisión del agente retenedor, según lo señala la legislación.

Resulta pertinente destacar que los artículos 375 y 376 del Estatuto Tributario al referirse a las obligaciones del agente retenedor, son claros en disponer que:

Art. 375. Efectuar la retención. *Están obligados a efectuar la retención o percepción del tributo, los agentes de retención que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar dicha retención o percepción.*

Art. 376. Consignar lo retenido. *Las personas o entidades obligadas a hacer la retención, deberán consignar el valor retenido en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional.*

Lo anterior significa que el Estado ha encomendado el cumplimiento de una función pública, similar a la de aquellos servidores del Estado que manejan fondos oficiales, sin que tenga que reconocerle al agente recaudador ninguna atribución que le permita suponer, ni siquiera transitoriamente, que las sumas recaudadas ingresan a su patrimonio con facultad dispositiva. En realidad, el retenedor actúa a título de mero tenedor con una finalidad única y específica recaudar dineros fiscales, descartándose, por este aspecto, cualquier posibilidad de recibir tratamiento de simple deudor ante una eventual apropiación indebida de dineros de naturaleza fiscal.

La suma deducida, por el sólo hecho de la retención por causación, se convierte en un recurso estatal que temporalmente reposa en manos del agente retenedor, pues tiene la obligación legal de declarar y consignar las sumas retenidas dentro de los plazos establecidos, omisión que causará además de intereses moratorios, las sanciones previstas en las normas. Por consiguiente, ante el incumplimiento del imperativo de declarar y consignar oportunamente lo retenido, surge también por ministerio legal, la imposición de sanciones y la causación de intereses a favor del Tesoro Público, al tenor de lo señalado en el Estatuto Tributario, por tratarse de recursos estatales que no se pueden manejar arbitrariamente.

De lo precedente puede establecerse con claridad, que la oportunidad legal para hacer valer directamente por los retenidos las retenciones en la fuente que de acuerdo con la ley hayan sido practicadas y certificadas a los contribuyentes declarantes, es precisamente en la declaración de renta, o en las correcciones que dentro de su oportunidad legal se efectúen a la misma.

Con relación a solicitar las declaraciones como soportes, es necesario hacer mención a la Ley 2013 del 30 de diciembre de 2019, por medio del cual se busca garantizar el cumplimiento de los principios de transparencia y publicidad mediante la publicación de las declaraciones de bienes, renta y el registro de los conflictos de interés, estableciendo en su artículo 2º, el ámbito de aplicación sobre la publicación y divulgación de la declaración de bienes y rentas, el registro de conflictos e interés y la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, haciendo relación también a las personas en calidad de sujetos obligados.

El literal g) insta:

“(…) Las personas naturales y jurídicas, públicas o privadas que administren, celebren contratos y ejecuten bienes o recursos públicos respecto de la información directamente relacionada con el desempeño de su función; (…)”

La información será actualizada cada año, mientras subsista la calidad de sujetos obligados de acuerdo a lo contemplado en dicha ley. Todo cambio que modifique la información contenida en la declaración de bienes y rentas, y en el registro de conflictos de interés, deberá ser comunicado a la respectiva entidad y registrado dentro de los dos meses siguientes al cambio.

De la misma manera manifiesta que la copia de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios se deberá actualizar dentro del mes siguiente a la presentación de la última declaración del año gravable ante la DIAN.

La Ley consagra que las personas obligadas deberán registrar de manera obligatoria en el Sistema de Información y Gestión del Empleo Público (SIGEP), o herramientas que lo sustituyan, la declaración de bienes y rentas y cargar una copia digital de la federación del impuesto sobre la renta y complementarios. La publicación debe divulgarse de tal forma que facilite su uso y comprensión por las personas, y que permita asegurar su calidad, veracidad, oportunidad y confiabilidad.

De conformidad con la normatividad y conceptualización anotada anteriormente, podemos concluir lo siguiente:

Que siendo el presupuesto y la contratación instrumentos centrales en el manejo de los recursos públicos y una expresión de la autonomía administrativa y financiera que la ley les confiere a las entidades estatales la cual se encuentra definida en la ley 80 de 1993, no es viable que en los contratos se incluya para que se asuma a cargo de la respectiva entidad, lo que debe pagar el contratista respecto de los impuestos que se generen dentro del contrato, los cuales serán asumidos por el respectivo contratista de conformidad con la normatividad tributario aplicable. EL valor del contrato

En ese eventual caso, al detectar un daño patrimonial en un organismo o entidad por haber efectuado dichas erogaciones por concepto de impuestos, el ente de control debe investigarlo y establecer la responsabilidad fiscal del servidor frente a los recursos asignados, en este orden de ideas, todo daño patrimonial, en última instancia, siempre afectará el patrimonio estatal en abstracto. Así mismo, se deberá contar con todos los elementos probatorios que permitan determinar la existencia del daño en caso que exista.

Con fundamento en lo antepuesto, se deja consignado el criterio respecto al tema planteado, sin que pueda entenderse como la determinación de una decisión, ya que los conceptos que emite la Oficina Jurídica de la Auditoría General de la República, se formulan dentro de los parámetros establecidos en el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015.

Igualmente le informamos que el Presidente de la República en uso de facultades constitucionales, mediante el Decreto-Legislativo 491 de 2020 «Por el cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de las autoridades públicas y los particulares que cumplan funciones públicas y se toman medidas para la protección laboral y de los contratistas de prestación de servicios de las entidades públicas, en el marco del Estado de Emergencia Económica», amplió el término para la resolución de las consultas presentadas por los ciudadanos, así:

Artículo 5. Ampliación de términos para atender las peticiones. Para las peticiones que se encuentren en curso o que se radiquen durante la vigencia de la Emergencia Sanitaria, se ampliarán los términos señalados en el artículo 14 de la Ley 1437 de 2011, así:

(...)

(ii) Las peticiones mediante las cuales se eleva una consulta a las autoridades en relación con las materias a su cargo deberán resolverse dentro de los treinta y cinco (35) días siguientes a su recepción.

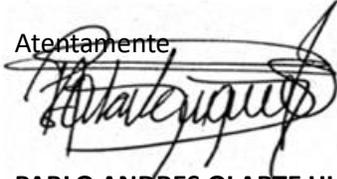
(...)

Finalmente, le manifestamos que la señora Auditora General de la República en cumplimiento de las disposiciones del Decreto-Legislativo 491 de 2020, expidió la Resolución Reglamentaria No. 005 del 31 de marzo de 2020 “Por la cual se modifica la Resolución Reglamentaria No. 004 de 2020 y se toman otras medidas por motivos de salubridad pública.”, autorizando en su artículo 4º, el uso de la firma escaneada por parte de los directivos de la entidad en los documentos dirigidos a los usuarios, y en el artículo 5º, su comunicación y notificación a través de medios electrónicos.

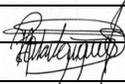
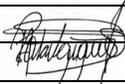
Para este Despacho es importante conocer la percepción sobre la atención brindada, para lo cual, adjunto a la presente encontrará un formato de encuesta para que lo diligencie y nos lo remita a la dirección de correspondencia Carrera 57 C Nro. 64-A-29 de Bogotá o a los correos electrónicos juridica@auditoria.gov.co. También puede diligenciarla de manera virtual a través de nuestra página web www.auditoria.gov.co ingresando por el botón SIA, seleccionando la opción SIA ATC

ATENCIÓN AL CIUDADANO, seleccionando el botón Encuesta de Satisfacción, e ingrese los dígitos del código SIA-ATC que aparecen en la referencia de la presente comunicación y la contraseña. Confiando en que se despejen las inquietudes planteadas, me suscribo de usted.

Atentamente



PABLO ANDRÉS OLARTE HUGUET
Director Oficina Jurídica

	Nombre y Apellido	Firma	Fecha
Proyectado por:	Ilba Edith Rodríguez Ramírez		26/10/2021
Revisado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		29/10/2021
Aprobado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		29/10/2021

Los arriba firmantes declaramos que hemos revisado el documento y lo encontramos ajustado a las normas y disposiciones legales vigentes y por lo tanto, bajo nuestra responsabilidad lo presentamos para la firma.