



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA  
SECCIÓN CUARTA  
- SUBSECCIÓN "B"-**

Bogotá, D.C., veintidós (22) de marzo de dos mil dieciocho (2018)

**Magistrado Ponente: Dr. JOSÉ ANTONIO MOLINA TORRES**

**EXPEDIENTE: 25000 23 37 000 2015 01159 00**  
**DEMANDANTE: ECOPETROL S. A.**  
**DEMANDADO: DIAN**  
**ASUNTO: CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR CONTRATO DE OBRA PÚBLICA**

**SENTENCIA**

ECOPETROL S. A. presentó demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos a través de los cuales la DIAN le determinó la contribución especial por contrato de obra pública por algunos contratos.

**I. PARTE ACTORA**

**1. DECLARACIONES Y CONDENAS**

La parte actora formuló las siguientes pretensiones:

A) Respetuosamente solicitamos a la honorable jurisdicción de lo contencioso administrativo que, como consecuencia de la ilegalidad de los actos acusados, se declare la nulidad de las Resoluciones (sic) de determinación de la contribución de los contratos de obra pública y Resoluciones (sic) que resuelven los recursos de reconsideración contra ellas presentadas, actos administrativos que para efectos prácticos se encuentran individualizados en el cuadro siguiente:

<b>Resolución de determinación</b>	<b>Resolución que Resuelve Recurso de Reconsideración</b>
900028 del 10 de marzo de 2014	900127 del 23 de febrero de 2015
900097 del 23 de mayo de 2014	900006 del 24 de febrero del 2015
900110 del 5 de junio de 2014	900008 de 24 de febrero de 2014
900034 del 26 de marzo de 2014	900124 de 23 de febrero de 2015
90048 del 8 de abril de 2014	900172 de 2 de marzo de 2015
900031 del 10 de marzo de 2014	900126 de 23 de febrero de 2015
900055 del 10 de abril de 2014	900118 de 23 de febrero de 2015
900022 del 10 de marzo de 2014	900143 de 25 de febrero de 2015
900035 del 26 de marzo de 2014	900121 del 23 de febrero de 2015
900047 del 8 de abril de 2014	900174 del 2 de marzo de 2015
900029 del 10 de marzo de 2014	900175 del 2 de marzo de 2015
900059 del 22 de abril de 2014	900243 del 27 de marzo de 2015
900076 del 12 de mayo de 2014	900250 del 27 de marzo de 2015
900072 del 12 mayo de 2014	900252 del 27 de marzo de 2015
900117 del 09 de junio de 2014	900012 del 25 de marzo de 2015
900131 del 11 de junio de 2014	900019 del 26 de marzo de 2015
900044 del 2 de abril de 2014	900171 del 2 de marzo de 2015
312412014000062 del 18 de septiembre de 2014	312362015000013 del 28 de abril de 2015
312412014000063 del 18 de septiembre de 2014	312362015000011 del 28 de abril de 2015
312412014000050 del 8 de septiembre de 2014	312362015000010 del 28 de abril de 2015
900062 del 22 de abril de 2014	900365 del 24 de abril de 2015
900090 del 21 de mayo de 2014	900368 del 24 de abril de 2015
900111 del 05 de junio de 2014	900395 del 29 de abril de 2015
900091 del 21 de mayo de 2014	900401 del 29 de abril de 2015
900109 del 5 de junio de 2014	900400 del 29 de abril de 2015

Para efectos de la solicitud de nulidad de las Resoluciones de determinación y Resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración presentados, con el ánimo de privilegiar el principio de economía procesal, solicito a su Despacho la acumulación de pretensiones, la cual procede en este caso, con fundamento en el artículo 82 del Código de Procedimiento Civil y el artículo 165 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, toda vez que el Honorable Tribunal Contencioso de Cundinamarca ante quien se interpone la presente demanda es competente para conocer de todas las pretensiones, no se excluyen entre sí, y todas pueden tramitarse por el mismo procedimiento.

B) Como restablecimiento del derecho, solicitamos se ordene a la DIAN declarar a ECOPETROL S.A. a paz y salvo ante la DIAN respecto de las sumas objeto de discusión y proceda al archivo de los expedientes respectivos.

## 2. HECHOS

Los supuestos facticos de la demanda se resumen así:

1 A través de requerimiento ordinario la DIAN solicitó la relación de los contratos de obra pública o de concesión de obra pública suscritos en el año 2009.

2 El 17 de diciembre de 2013 ECOPETROL dio respuesta a este requerimiento ordinario.

3 Sin que expidiera un acto previo, la DIAN profirió las resoluciones de determinación de la contribución por contratos de obra pública. Contra estos actos se interpuso el recurso de reconsideración, el cual fue resuelto de manera desfavorable.

4 A través de las resoluciones 900001, 900002, 900005, 900006, 900007 y 900008 de 2013, la DIAN revocó resoluciones concernientes a la citada contribución en cabeza de ECOPETROL.

## 3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

### CONSTITUCIONALES

- Artículos 6, 13, 29, 83, 123, 338 y 363 de la Constitución Política.

### LEGALES

- Ley 1106 de 2006.
- Artículo 76 de la Ley 80 de 1993.
- Decreto 3461 de 2007.
- Decreto 399 de 2011.
- Artículo 264 de la Ley 223 de 1995.
- Artículo 643, 715, 716, 717 y 730 del Estatuto Tributario.
- Decreto 4048 de 2008.
- Artículo 3º de la Ley 548 de 1999.
- Artículos 42, 137 y 138 del CPACA.
- Concepto DIAN 036803 del 17 de mayo de 2007.
- Concepto 09714 del 4 de agosto de 1993.
- Concepto 063832 de 2008.
- Oficio 100202208-915 del 6 de agosto de 2014.
- Ley 118 de 2006.
- Ley 1150 de 2007.

**1. La DIAN determinó un nuevo hecho generador de la contribución por contrato de obra pública. Desconocimiento del artículo 76 de la Ley 80 de 1993. Nulidad de los actos administrativos por violación del principio de legalidad tributaria contenido en el**

### **artículo 338 de la Constitución Política**

Expuso que de conformidad con el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 y el Concepto DIAN 063832, los contratos relacionados con el sector de hidrocarburos celebrados por ECOPETROL S.A. se encuentran excluidos de la contribución de obra pública por cuanto dichos contratos están sujetos a un régimen especial diferente al previsto en la Ley 80 de 1993; por lo tanto, no se comprende la razón por la cual la DIAN pretende aplicar la exclusión solo a los contratos de exploración o explotación propiamente dichos, y no a los demás contratos celebrados por ECOPETROL.

Aseguró que en diferentes actuaciones la DIAN ha reconocido de manera expresa que en relación con los contratos suscritos por ECOPETROL no hay lugar a la causación de la contribución de obra pública, en tanto que: (i) dichos contratos no son contratos estatales, (ii) no tienen cláusulas exorbitantes y (iii) los contratos por medio de los cuales la demandante desarrolló su actividad económica se encuentran excluidos de la contribución de conformidad con el artículo 76 de la Ley 80 de 1993. Con fundamento en lo anterior, la DIAN ha revocado resoluciones de determinación de contribución de obra pública contra ECOPETROL.

Aseveró que así también lo ha entendido el Consejo de Estado en sentencia de 20 de febrero de 2014 (exp. 45310), donde señaló que «es claro que todos los contratos celebrados por Ecopetrol en desarrollo de su objeto social carecen de cláusulas exorbitantes, debe entonces concluir la DIAN que no hay lugar a la causación de la contribución de obra pública respecto de ninguno de los contratos suscritos por Ecopetrol en tanto que respecto de ninguno de dichos contratos se predicen cláusulas exorbitantes».

Precisó que el Decreto 3461 de 2007, reglamentario de la Ley 1106 de 2006, expresamente señala que la contribución se causará solo en aquellos casos en que los contratos con entidades públicas o con organismos multilaterales se suscriban como resultado de licitaciones o procesos de selección abiertos a la recepción de ofertas con posterioridad al 22 de diciembre de 2006. En esta perspectiva, si bien el hecho generador del tributo está dado por la suscripción de contratos de obra pública, la regulación aplicable, específicamente el Decreto 3461 de 2007, condiciona el surgimiento de la obligación tributaria a que tal relación contractual se origine como resultado de licitaciones públicas o por procesos de selección abiertos suscritos con posterioridad al 22 de diciembre de 2006, por lo que corresponde a la DIAN presentar las razones por las cuales considera que el contrato celebrado por ECOPETROL corresponde a un contrato gravado con la contribución y no a otro tipo de contrato.

### **2. Nulidad de los actos administrativos demandados por ser contrarios a la jurisprudencia del Consejo de Estado y a las leyes 1118 de 2006 y 1150 de 2007**

Reiteró que el Consejo de Estado mediante la sentencia de 20 de febrero de 2014, expediente 45310, resaltó la especificidad del tratamiento contractual de Ecopetrol, es decir, que sin perjuicio de su naturaleza pública las normas aplicables a los contratos suscritos por ella no son otras que aquellas propias del régimen privado; solamente por la vía de exclusión prescrita en la ley resultan aplicables unas disposiciones de carácter público, dentro de las cuales no se encuentra el pago de la contribución de obra pública; además, en dicha providencia se dijo que ECOPETROL no puede celebrar contratos de obra pública en los términos del artículo 32 de la Ley 80 de 1993, pues las leyes 1118 de 2006 y 1150 de 2007 excluyeron a ECOPETROL de la aplicación de un régimen público de contratación con el fin de permitir el desarrollo del objeto social de dicha sociedad en las mismas condiciones de mercado que realizan los particulares

### **3. Violación del artículo 264 de la Ley 223 de 1995**

Sostuvo que en virtud del artículo 264 de la Ley 223 de 1995, los conceptos proferidos por la

DIAN son obligatorios para dicha entidad. En el caso concreto, los actos administrativos demandados son contrarios a la doctrina oficial expedida por la misma entidad y constituyen un desconocimiento de los principios constitucionales de seguridad jurídica, certeza e igualdad; ello porque no tuvieron en cuenta el Concepto 36803 de 17 de mayo de 2007, donde la DIAN sostuvo que «los contratos suscritos por esta entidad [ECOPETROL] no están sometidos a la contribución especial sobre contratos de obra pública por no realizarse el hecho generador de este tributo, esto es, la suscripción de contratos de obra pública».

#### **4. Nulidad de los actos administrativos por falta de competencia para determinar la contribución de los contratos de obra pública. Violación del artículo 29 de la Constitución Política, el numeral 1º del artículo 730 del ET y el Decreto 4048 de 2008**

Afirmó que la contribución de los contratos de obra pública fue introducida al marco legal colombiano mediante el Decreto Legislativo 2009 de 1992; esta disposición estableció que la competencia funcional de determinación oficial de la contribución en el caso de la Nación recae en la DIAN, y en relación con los entes territoriales, en las respectivas Secretarías de Hacienda; no obstante, tal competencia solo fue efectiva durante la vigencia de dicho decreto, esto es, durante el tiempo del estado de excepción que le dio origen, de suerte que conforme al artículo 213 de la Carta Política, esta disposición perdió vigencia al concluir el estado de conmoción interior decretado a través del Decreto 1793 de 1992.

Agregó que aunque posteriormente la Ley 104 de 1993 creó la contribución especial a favor de la Nación y de los entes territoriales, no señaló la competencia para la administración, discusión y cobro del tributo en cabeza de la DIAN, y tampoco lo hizo la Ley 1106 de 2006, mediante la cual se retoman los elementos conceptuales de las regulaciones anteriores, las cuales no corresponden en esencia a la contribución desarrollada por la Ley 104 de 1993, toda vez que constituye una contribución con regulación propia.

Consideró que en ese orden las resoluciones cuestionadas han sido proferidas por una entidad y un funcionario carentes de competencia, con la subsiguiente nulidad de dichas actuaciones.

Expuso que la competencia de la DIAN se encuentra reglada en el artículo 1º del Decreto 4048 de 2008, según el cual, dicha entidad es competente para administrar impuestos del orden nacional, cuyo control no haya sido asignado a otras autoridades, es decir, la normativa asigna una competencia residual únicamente frente a impuestos, no a contribuciones como la creada por la Ley 1106 de 2006.

Además dijo que: « (...) dicha competencia está asignada expresamente al Ministerio del Interior, de acuerdo con lo reconocido por esa entidad en la Circular No. CIR13-000000007-2013 del 7 de febrero de 2013, y fue asumida en lo correspondiente al Distrital Capital de Bogotá a través del Decreto 243 de 2012 y la Resolución No. DDI-40604 del 15 de agosto de 2012 (...)»; por consiguiente, no existe fundamento legal ni normativo para que la DIAN asuma la competencia para la fiscalización, determinación y control de la contribución de los contratos de obra pública.

#### **5. Prescripción de la acción para proferir el acto de determinación de la contribución de los contratos de obra pública**

Sostuvo que ante la supuesta omisión del deber de declarar la contribución, para su determinación oficial deben aplicarse los plazos que la ley ha previsto para las liquidaciones oficiales de aforo (art. 715 y 817 del ET del ET).

Consideró que en el momento de la suscripción de cada contrato nace la obligación tributaria de pagar la contribución, por lo que es a partir de allí que debe contabilizarse el término de los cinco años para que la Administración determine oficialmente los valores que a su juicio no han sido pagados; no obstante, en las resoluciones demandadas la DIAN señaló que no hay prescripción porque la contribución por contrato de obra pública se causa al momento de la realización de los pagos o de la celebración de adiciones y terminación del contrato, pero

nunca al momento de la suscripción del mismo.

Alegó que esta interpretación desconoce el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, según el cual la causación de la contribución se concreta en el momento de la celebración o prórroga del contrato supuestamente gravado y no al momento de su pago.

#### **6. Nulidad de los actos administrativos demandados por aplicación e interpretación indebida de la Ley 1106 de 2006**

Manifestó que del análisis de la exposición de motivos de la Ley 1106 de 2006 no se infiere que haya sido intención del legislador gravar con la contribución los contratos suscritos por ECOPETROL; por el contrario, lo que se gravó fue la suscripción de contratos de obra pública que impliquen un uso público y un beneficio para la comunidad en general, es decir, el gravamen recae sobre obras que se destinen a la producción o la prestación de bienes o servicios públicos, supuesto que no se cumple en el *sub examine*.

Por lo anterior, «en consideración a que Ecopetrol S.A. no puede celebrar contratos de obra pública por ser su objeto social la realización de actividades propias del sector de hidrocarburos y no el desarrollo de infraestructura para uso público, es posible concluir que los contratos suscritos por Ecopetrol S.A. objeto de las resoluciones demandadas no generan la obligación tributaria de la contribución por obra pública y por lo tanto, los actos administrativos demandados son nulos por indebida aplicación e interpretación del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006».

#### **7. Nulidad por falta de motivación de los actos administrativos demandados. Violación del artículo 42 del CPACA**

Dijo que los actos demandados adolecen de falta de motivación por cuanto asimilan los contratos celebrados por ECOPETROL a contratos de obra pública sin exponer los fundamentos de hecho y de derecho que justifican tal conclusión.

#### **8. Violación del debido proceso y el derecho de defensa**

Señaló que la DIAN violó a ECOPETROL el debido proceso y el derecho de defensa por cuanto no le otorgó la oportunidad de controvertir los argumentos y pruebas mediante la notificación previa de un emplazamiento para declarar.

#### **9. ECOPETROL no es sujeto pasivo ni responsable de la contribución por obra pública**

Expuso que la Ley 1106 de 2006 «nunca estableció una solidaridad entre el sujeto pasivo del tributo, es decir, el contratista y la entidad o sociedad contratante. De conformidad con la ley la obligación tributaria de pago surge de manera exclusiva para el contratista. La Ley nunca estableció a las entidades o sociedades contratantes una responsabilidad por sujeción pasiva de la contribución, así como tampoco una responsabilidad solidaria en relación con la liquidación y pago del tributo». Al efecto, cita el artículo 338 de la CP y la sentencia de 31 de julio de 2009 Radicado nro. 17103 del Consejo de Estado.

## **II. ENTIDAD DEMANDADA**

### **1. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos:

Trajo a colación el Decreto legislativo 2009 de 14 de diciembre de 1992, el Decreto 1400 de 1993, la Ley 1106 de 2006 y diferentes sentencias de la Corte Constitucional para manifestar que es evidente el carácter tributario de la contribución por contrato de obra pública en la modalidad de impuesto como quiera que cumple con las características propias de un tributo,

pues se trata de un monto que se cobra al contribuyente sin consideración a un beneficio directo recibido del Estado y se utiliza para satisfacer necesidades públicas de manera indirecta, como sucede con otros impuestos como renta y complementarios. Así, es viable concluir que dentro de la competencia residual que establece el artículo 1º del Decreto 4048 de 2008, resulta perfectamente incluíble el gravamen de que trata el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, teniendo en cuenta que constituye un tributo del orden nacional cuya administración y control no está asignada a otra entidad estatal.

Manifestó que de acuerdo al numeral 1º del artículo 3º del Decreto 4048 de 2008, el recaudo, fiscalización, liquidación discusión y cobro de los tributos internos del orden nacional, cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado, le corresponde a la DIAN.

En relación con la competencia de la demandada para la administración de la contribución especial por contratos de obra pública puso de presente el Oficio 079017 del 27 de octubre de 2010 de la DIAN, a fin de enfatizar que esta contribución constituye un tributo y contiene los elementos para ser administrado por la DIAN. En consecuencia, las actuaciones cuestionadas fueron expedidas por autoridad competente.

En cuanto a la prescripción dijo que las resoluciones de determinación de la contribución fueron proferidas oportunamente, toda vez que según el artículo 121 de la Ley 418 de 1997, la contribución se causa al momento del pago del anticipo y los subsiguientes pagos que efectúen las entidades de derecho público a los contratistas en desarrollo de los contratos de obra pública; por ende, los cinco años para realizar el proceso de determinación se cuenta desde ese momento.

De otra parte asevera que teniendo en cuenta el artículo 121 de la Ley 1106 de 2006, la Administración remitió a la actora un requerimiento ordinario solicitándole prueba del pago de la mentada contribución, al cual dio respuesta ECOPETROL, de modo que es evidente que dicha sociedad «además de ejercer el derecho de defensa y contradicción en forma previa a la notificación de la resoluciones de determinación de la contribución sobre el contrato de obra pública demandados, conoció lo contratos sobre los cuales no había realizado la retención de la contribución por celebración de contrato de obra pública, cuyo listado fue remitido a la sociedad mediante el oficio antes detallado».

Aseguró que si bien el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 establece la excepción para los contratos de exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales propias de las entidades estatales encargadas de estos asuntos, los contratos que no están directamente relacionados con dichas actividades están sometidos a la contribución especial.

Manifestó que ECOPETROL S. A. es una entidad de derecho público, circunstancia que deriva en el cumplimiento de uno de los presupuestos constitutivos del hecho generador de la contribución por contratos de obra pública, como es la suscripción de contratos de obra pública con una entidad de derecho público. Así, frente al argumento esgrimido por el demandante, según el cual ECOPETROL S.A. está sometida al régimen del derecho privado desde su creación, anotó que si bien esto es cierto, no por ello pierden el carácter de entidad estatal, conforme lo señaló el Consejo de Estado en sentencia de 1 de marzo de 2012, exp. 17907.

De otra parte, sostuvo que no es cierto que la actuación de ECOPETROL se haya basado en los conceptos vigentes expedidos por la DIAN, toda vez que no existe doctrina oficial que reconozca la inexistencia de la obligación de pagar la contribución especial por la celebración de contratos de obra pública por parte de la demandante.

Enfatizó que «independiente de la naturaleza del bien sobre el cual se realiza la obra, lo que da el carácter de contrato de obra pública es el sujeto a quien pertenece la obra o quien contrata la realización de la mismo; esto es, que el contrato se celebre con una entidad pública, como lo es la empresa ECOPETROL S.A.; es decir, se debe atender a la naturaleza de la entidad contratante mas no el objeto del contrato, el tipo de obra o el bien sobre el que recaiga».

Respecto de la nulidad por falta de motivación expresó que las decisiones adoptadas en cada acto administrativo se encuentran suficientemente motivadas por cuanto se revisaron los documentos y contratos suscritos por la parte actora, de lo cual concluyó que ninguno fue celebrado para realizar actividades relacionadas con la exploración y explotación de hidrocarburos, sino que corresponden a actividades de construcción, mantenimiento y reparación de bienes inmuebles, de modo que se debía practicar la retención del 5% a cada uno por contribución.

### III. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** insistió en los argumentos expuestos en la demanda.

La **DIAN** reiteró lo dicho en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

### IV. CONSIDERACIONES

#### 1. El Caso Concreto

Se trata de examinar la legalidad de las siguientes resoluciones a través de las cuales la DIAN le liquidó a ECOPETROL S. A. la contribución especial por contratos de obra pública:

Resolución de determinación	Resolución que Resuelve Recurso de Reconsideración
900028 del 10 de marzo de 2014	900127 del 23 de febrero de 2015
900097 del 23 de mayo de 2014	900006 del 24 de febrero del 2015
900110 del 5 de junio de 2014	900008 de 24 de febrero de 2014
900034 del 26 de marzo de 2014	900124 de 23 de febrero de 2015
90048 del 8 de abril de 2014	900172 de 2 de marzo de 2015
900031 del 10 de marzo de 2014	900126 de 23 de febrero de 2015
900055 del 10 de abril de 2014	900118 de 23 de febrero de 2015
900022 del 10 de marzo de 2014	900143 de 25 de febrero de 2015
900035 del 26 de marzo de 2014	900121 del 23 de febrero de 2015
900047 del 8 de abril de 2014	900174 del 2 de marzo de 2015
900029 del 10 de marzo de 2014	900175 del 2 de marzo de 2015
900059 del 22 de abril de 2014	900243 del 27 de marzo de 2015
900076 del 12 de mayo de 2014	900250 del 27 de marzo de 2015
900072 del 12 mayo de 2014	900252 del 27 de marzo de 2015
900117 del 09 de junio de 2014	900012 del 25 de marzo de 2015
900131 del 11 de junio de 2014	900019 del 26 de marzo de 2015
900044 del 2 de abril de 2014	900171 del 2 de marzo de 2015
312412014000062 del 18 de septiembre de 2014	312362015000013 del 28 de abril de 2015
312412014000063 del 18 de septiembre de 2014	312362015000011 del 28 de abril de 2015
312412014000050 del 8 de septiembre de 2014	312362015000010 del 28 de abril de 2015
900062 del 22 de abril de 2014	900365 del 24 de abril de 2015
900090 del 21 de mayo de 2014	900368 del 24 de abril de 2015
900111 del 05 de junio de 2014	900395 del 29 de abril de 2015
900091 del 21 de mayo de 2014	900401 del 29 de abril de 2015
900109 del 5 de junio de 2014	900400 del 29 de abril de 2015

#### 2. Régimen jurídico

De conformidad con el artículo 213 de la Constitución Política y en desarrollo del Decreto 1793 de 1992, «Por el cual se declara el estado de conmoción interior», se expidió el Decreto Ley 2009 de 1992 «Por el cual se crea una contribución», que dispuso:

**ARTÍCULO 1o.** Todas las personas naturales o jurídicas que, a partir de la vigencia del presente Decreto, suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público, o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de los entes territoriales respectivos, de acuerdo con 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.

**ARTÍCULO 2o.** El valor de la mencionada contribución deberá ser consignado en la entidad financiera que las entidades territoriales señalen y en la cuenta que para este efecto se determine, dentro del mes calendario siguiente a la suscripción del respectivo contrato.

Copia del respectivo recibo de consignación deberá ser remitida por el contratista a la entidad pública contratante dentro de los cinco (5) días calendario siguientes al pago, lo cual será condición previa para cualquier desembolso, sin perjuicio de los demás requisitos señalados en las normas sobre la materia.

**ARTÍCULO 3o.** Las entidades de derecho público que suscriban los contratos a que se refiere el artículo 1o. del presente Decreto, deberán remitir dentro de los quince (15) primeros días calendario de cada mes, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Unidad Administrativa de Impuestos Nacionales y a la respectiva Secretaría de Hacienda de la entidad territorial a la cual pertenezcan, una relación, donde consten los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior, su monto, el valor de la contribución, el nombre del contratista y el número del recibo de consignación en bancos.

Las dependencias respectivas contarán con la facultad para la fiscalización, determinación y cobro de las contribuciones.

**ARTÍCULO 4o.** Los recursos que recaude la Nación por concepto de lo dispuesto en el presente Decreto deberán destinarse a dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipos de comunicaciones, montaje y operación de redes de inteligencia, pago de recompensas a las personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas, servicios personales, dotación y raciones para nuevos agentes y soldados o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad ciudadana, el bienestar social, la convivencia pacífica, el desarrollo comunitario y, en general, todos aquellos gastos que permitan hacer presencia real del Estado siempre y cuando estén encaminados a conjurar la crisis o a prevenir la extensión de la misma.

Los recursos que recauden las entidades territoriales se destinarán a los mismos fines previstos en el inciso anterior, salvo aquellos gastos que de acuerdo con la Constitución son de competencia exclusiva de la Nación.

**ARTÍCULO 5o.** El presente Decreto rige a partir de la fecha su promulgación, suspende las disposiciones que le sean contrarias y su vigencia se extenderá por el tiempo de la conmoción interior, sin perjuicio de que el Gobierno Nacional la prorrogue según lo previsto en el inciso 3o. del artículo 213 de la Constitución Política.

La citada normativa fue prorrogada por el artículo 2<sup>1</sup> del Decreto Legislativo 1515 de 1993 «Por el cual se prorroga la vigencia de algunos decretos expedidos en el desarrollo del estado de conmoción interior». A su vez, la Ley 104 de 1993 prescribió:

**Artículo 123.** Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de la Nación, departamentos o municipios, 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.

<sup>1</sup> **ARTÍCULO 2o.** Prorrógase por el término de noventa (90) días calendario, contados a partir del 5 de agosto de 1993 la vigencia de los Decretos legislativos números 1810, 1811, 1812, 1833, 1834, 1835, 1874, 1940, 1941, 1942, 2006, 2007, 2009, 2094 de 1992 y 266, 444, 446, 542, 543, 624, 682, 828, 1400, 1495, 1498 y 1497 de 1993.



**PARÁGRAFO.** La celebración o adición de contratos de concesión de obra pública no causará la contribución establecida en este capítulo.

**Artículo 124.** Para los efectos previstos en el artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele el contratista.

El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución financiera que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.

Copia del correspondiente recibo de consignación deberá ser remitido por la entidad pública al Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Unidad Administrativa de Impuestos y Aduanas Nacionales o a la respectiva Secretaría de Hacienda de la entidad territorial, dependiendo de cada caso. Igualmente, las entidades contratantes deberán enviar a las entidades anteriormente señaladas, una relación donde conste el nombre del contratista y el objeto y valor de los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior.

**Artículo 125.** Los recursos que recaude la Nación por concepto de la contribución consagrada en el presente capítulo deberán invertirse en la realización de gastos destinados a propiciar la seguridad ciudadana, el bienestar social, la convivencia pacífica, el desarrollo comunitario y, en general, a todas aquellas inversiones sociales que permitan hacer presencia real del Estado.

Los recursos que recauden las entidades territoriales por este mismo concepto deberán invertirse por el Fondo o Consejo de Seguridad de la respectiva entidad en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipos de comunicaciones, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas, servicios personales, dotación y raciones para nuevos agentes y soldados o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad ciudadana, el bienestar social, la convivencia pacífica, el desarrollo comunitario y, en general a todas aquellas inversiones sociales que permitan hacer presencia real del Estado.

El artículo 134 *ibidem* dispuso que esta ley tendría una vigencia de dos años a partir de su promulgación, por lo cual, el artículo 1º de la Ley 241 de 1995 «Por la cual se proroga la vigencia, se modifica y adiciona la Ley 104 de 1993» prorrogó la vigencia de los citados artículos 123 a 126, entre otros; desde entonces, la contribución se sigue cobrando puesto que sus elementos fueron retomados en los artículos 120<sup>2</sup>, 121<sup>3</sup> y 122 de la Ley 418 de 1997 con una vigencia de dos años (artículo 131), normativa que fue prorrogada en lo sucesivo por el artículo 1º de las leyes 548 de 1999, 782 de 2002, 1106 de 2006, 1430 de 2010 y 1734 de 2014.

Cabe precisar que además de la prórroga de cuatro años realizada por el artículo 1 de la Ley 1106 de 2006, el artículo 6 de dicha ley introdujo importantes cambios a los elementos esenciales del tributo, como pasa a verse:

<sup>2</sup> **ARTÍCULO 120.** Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías 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.

**PARÁGRAFO.** La celebración o adición de contratos de concesión de obra pública no causará la contribución establecida en este Capítulo.

<sup>3</sup> **ARTÍCULO 121.** Para los efectos previstos en el artículo anterior, 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.

El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.

Copia del correspondiente recibo de consignación deberá ser remitido por la entidad pública al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Unidad Administrativa de Impuestos y Aduanas Nacionales o la respectiva Secretaría de Hacienda de la entidad territorial, dependiendo de cada caso. Igualmente las entidades contratantes deberán enviar a las entidades anteriormente señaladas, una relación donde conste el nombre del contratista y el objeto y valor de los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior.

**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.

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.

Esta contribución sólo se aplicará a las concesiones que se otorguen o suscriban a partir de la fecha de vigencia de la presente ley.

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.

Autorízase a los Gobernadores Departamentales y a los Alcaldes Municipales y Distritales para celebrar convenios interadministrativos con el Gobierno Nacional para dar en comodato inmuebles donde deban construirse las sedes de las estaciones de policía.

**PARÁGRAFO 1o.** En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción de obras o su mantenimiento, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.

**PARÁGRAFO 2o.** Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación.

De conformidad con la preceptiva rectora, el diseño fiscal de la contribución especial por contratos de obra pública tiene la siguiente estructura:

**Sujeto activo:** la Nación, el departamento o municipio, según el nivel de la entidad de derecho público que celebre el contrato de obra pública.

**Sujeto pasivo:** toda persona natural o jurídica que suscriba contratos de obra pública con las prenotadas entidades o la concesión de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales

**Hecho generador:** es la suscripción de los contratos de obra pública y de concesión, así como la adición del valor de los contratos existentes con entidades de derecho público.

**Base gravable:** esta contribución se liquida sobre valor del correspondiente contrato o de la respectiva adición y sobre la suma total del recaudo bruto que genere la concesión de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales.

**Tarifa:** es la equivalente al cinco por ciento (5%) del valor del contrato de obra pública o la adición y en el caso de las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales, será el 2.5 por mil de la suma total del recaudo bruto que genere dicha concesión.

#### **4. Acervo Probatorio**

**4.1** Contratos suscritos por ECOPETROL S. A. en calidad de contratante con los siguientes

Expediente 25000 23 37 000 2015 01159 00  
 ECOPETROL S. A. VS. DIAN  
 CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR CONTRATO DE OBRA PÚBLICA

contratistas:

CONTRATO	OBJETO CONTRACTUAL	CONTRATISTA	VALOR	FOLIOS
1 2023523 04/08/2009	OBRAS CIVILES PARA EL CUMPLIMIENTO DE ESTÁNDARES EN LAS ESTACIONES TRES Y NORORIENTAL DE LA COORDINACIÓN LLANITO, DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES DE MARES DE LA GERENCIA REGIONAL MAGDALENA MEDIO, DE ECOPETROL S.A. UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE SANTANDER, PARA LA VIGENCIA DEL AÑO 2009.	ADALBERTO JESÚS RODELO REQUENA	\$198.360.600	12-35 CUAD. ANT. 1
2 1022048 31/03/2009	OBRAS DE ADECUACIÓN DE ÁREAS DE PROCESO EN BATERÍAS Y MANTENIMIENTO DE SUPERFICIE DE UNIDADES DE BOMBEO MECÁNICO Y ELECTROSUMERGIBLE EN CAMPO DINA Y CAMPO TELLO PERTENECIENTES A LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES HUILA – TOLIMA DE ECOPETROL S. A. DURANTE VIGENCIA 2009	UNIÓN TEMPORAL DINA	\$1.129.945.600	11-16 CUAD. ANT. 2
3 4022807 02/06/2009	ADECUACIÓN DE PISTA DE BIORREMIEDIACIÓN EN LOCALIZACIÓN TOLDADO 2 Y RETIRO, TRANSPORTE Y BIORREMIEDIACIÓN "IN SITU" DE BORRRAS PARA LA COORDINACIÓN DE PRODUCCIÓN TOLIMA.	PETROLABIN LTDA	\$284.249.668	17-26 CUAD. ANT. 3
4 4022942 11/06/2009	OBRAS CIVILES PARA EL REFORZAMIENTO DE OCHO (8) PUENTES VEHICULARES PERTENECIENTES AL ÁREA OCCIDENTE DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES PUTUMAYO DE LA GERENCIA REGIONAL SUR DE ECOPETROL S. A.	JORGE REY PATIÑO	\$518.684.898	62-69 CUAD. ANT. 4
5 4022465 06/05/2009	OBRAS PARA PROTECCIÓN DE LAS INSTALACIONES CONTRA LA ACCIÓN EROSIVA DEL RÍO MAGDALENA, EN EL CAMPO CASABE DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES DEL RIO, DE LA GERENCIA REGIONAL DEL MAGDALENA MEDIO DE ECOPETROL S. A., UBICADO EN EL MUNICIPIO DE YONDÓ (ANTIOQUIA).	DARIO SÁNCHEZ DUARTE	\$693.697.550	17-24 CUAD. ANT. 5
6 4022347 27/04/2009	OBRAS DE REPARACIÓN METALMECÁNICA DE LOS TANQUES DE ALMACENAMIENTO DE CRUDO DEL TERMINAL NÉSTOR PINEDA DE ECOPETROL S. A. DE CARTAGENA.	CONSORCIO REPARACIÓN METALMECÁNICA	\$897.418.039	62-68 CUAD. ANT. 6
7 4021345 18/02/2009	OBRAS PARA LA AMPLIACIÓN DEL LABORATORIO, COMEDOR, POZO SÉPTICO Y CASETA DE OPERADOR EN LA PLANTA DE GAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES CENTRAL DE ECOPETROL S. A. VIGENCIA 2009.	COMPAÑÍA DE INGENIERÍA Y SERVICIOS COINSER LTDA	\$1.570.112.937	11-20 CUAD. ANT. 7
8 4023372 27/11/2009	OBRAS PARA LA ADECUACIÓN FÍSICA DE LAS OFICINAS ADMINISTRATIVAS Y DE MANTENIMIENTO DE LA PLANTA DE AYACUCHO, DE LA VICEPRESIDENCIA DE TRANSPORTES DE ECOPETROL.	SERPETCOL LTDA	\$389.892.527	62-76 CUAD. ANT. 8
9 4022289 22/04/2009	OBRAS CIVILES PARA LA ADECUACIÓN DE LAS INSTALACIONES PETROLERAS (PLANTA DE PROCESO EL CENTRO – PLANTA COMPRESORA LISAMA – PLANTA COMPRESORA LLANITO) DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES DE MARES DE LA GERENCIA REGIONAL MAGDALENA MEDIO DE ECOPETROL S. A. UBICADA EN EL CENTRO (SANTANDER).	ALARCON POVEDA CONSTRUCTORES LTDA	\$306.960.742	17-20 CUAD. ANT. 8
10 5204758 18/06/2008	OBRAS DE MANTENIMIENTO DE EQUIPO ESTÁTICO Y DE LA PROTECCIÓN GEOTÉCNICA DE DUCTOS DE LA PALTAS Y CAMPOS DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES CENTRAL DE ECOPETROL S. A. UBICADA EN LOS MUNICIPIOS DE VILLAVICENCIO, ACACIAS, GUAMAL Y CASTILLA LA NUEVA, EN EL DEPARTAMENTO DE DEL META DURANTE LAS VIGENCIAS 2009 Y 2010.	MONTAJES TÉCNICOS ZAMBRANO Y VARAS LTDA	\$7.798.158.750	17-22 CUAD. ANT. 10
11 4023423 27/07/2009	OBRAS CIVILES PARA CONSTRUCCIÓN DE POZOS SÉPTICOS NO. 100, 110 Y 93 EN LOS CAMPOS LA CIRA INFANTAS DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES LA CIRA INFANTAS DE LA GERENCIA REGIONAL MAGDALENA DE ECOPETROL DURANTE LA VIGENCIA 2009.	VÍCTOR MANUEL ACOSTA	\$158.156.250	17-31 CUAD. ANT. 11
12 4023953 14/09/2009	OBRAS CIVILES PARA PRODUCCIÓN LIMPIA EN LOS POZOS DEL CAMPO COCORNÁ DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES DE MARES DE LA GERENCIA REGIONAL MAGDALENA MEDIO DE ECOPETROL S. A. CON SEDE EN EL CENTRO (SANTANDER).	UNIÓN TEMPORAL VEGA Y ROMERO	\$235.009.435	17-48 CUAD. ANT. 12
13 4022471 05/05/2009	OBRAS DE CONSTRUCCIÓN Y MONTAJE PARA LA OPTIMIZACIÓN DEL SISTEMA DE RESPALDO ELÉCTRICO DK DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES HUILA – TOLIMA DE ECOPETROL S. A. UBICADA EN EL MUNICIPIO DE AIPE HUILA – DEPARTAMENTO DEL HUILA.	MANTENIMIENTO Y CONTROLES DEL LLANO EU.	\$925.901.400	11-20 CUAD. ANT. 13
14 4022999 23/06/2009	OBRAS DE CONSTRUCCIÓN Y MONTAJE DE FACILIDADES ELÉCTRICAS DE SUPERFICIE PARA 4 POZOS EN EL PRIMER SEMESTRE DE LA COMPAÑIA DE PERFORACIÓN Y 15 OPCIONES DE OBRAS EN EL MISMO CAMPO PARA LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES CENTRAL DE ECOPETROL PARA LA VIGENCIA 2009.	MANTENIMIENTO Y CONTROLES DEL LLANO EU.	\$1.551.983.024	62-68 CUAD. ANT. 14

Expediente 25000 23 37 000 2015 01159 00  
 ECOPETROL S. A. VS. DIAN  
 CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR CONTRATO DE OBRA PÚBLICA

15	4023515 03/08/2009	OBRAS PARA LA ADECUACIÓN DE LA LINEA DE MEDIA TENSIÓN DE ALIMENTACIÓN PRINCIPAL EN LA PLANTA ALISALES – VIGENCIA 2009	JAIME GERARDO ZÚÑIGA VERNAZA	\$33.719.302	62-70 CUAD. ANT. 15
16	4021713 04/03/2009	OBRAS CIVILES Y METALMECÁNICAS PARA EL MANTENIMIENTO TÉCNICO RUTINARIO DE TUBERÍAS Y LÍNEAS DE PROCESO, TANQUES DE ALMACENAMIENTO DE PRODUCTOS TERMINADOS DEL TERMINAL NÉSTOR PINEDA PROPIEDAD DE ECOPETROL S. A. EN CARTAGENA.	MER INGENIERÍA Y SERVICIOS S. A.	\$293.444.587	62-68 CUAD. ANT. 16
17	5205850 24/04/2009	OBRAS DE GEOTECNIA PARA LOS SISTEMAS DE TRANSPORTE DEL DEPARTAMENTO DE MANTENIMIENTO OCCIDENTE DE LA GERENCIA DE POLIDUCTOS DURANTE EL PERIODO 2009-2010.	CONSORCIO O Y C	\$3.261.155.871	11-18 CUAD. ANT. 17
18	5204702 07/02/2009	INGENIERÍA DE DETALLE, COMPRAS Y OBRAS PARA EL MEJORAMIENTO DEL SISTEMA SE AIRE ACONDICIONADO DEL EDIFICIO DEL LABORATORIO DE LA GERENCIA REFINERÍA BARRANCABERMEJA DE ECOPETROL S. A. UBICADA EN LA CIUDAD DE BARRANCABERMEJA, SANTANDER- COLOMBIA	B & G INGENIERÍA	\$749.763.743	17-41 CUAD. ANT. 18
19	4021811 11/03/2009	OBRAS DE MANTENIMIENTO TÉCNICO A HORNOS DURANTE LA PARADA DE LA UNIDAD TOPING 2100 AÑO 2009, DE LA GERENCIA REFINERÍA BARRANCABERMEJA DE ECOPETROL S.A. UBICADA EN BARRANCABERMEJA, SANTANDER- COLOMBIA	MONTAJES MORELCO LIMITADA	\$1.459.911.541	17-41 CUAD. ANT. 19
20	4021964 26/03/2009	OBRAS DE MANTENIMIENTO TÉCNICO DE TORRES, TAMBORES Y TUBERÍAS DURANTE LA PARADA DE LA UNIDAD TOPING 2100 AÑO 2009, DE LA GERENCIA REFINERÍA BARRANCABERMEJA DE ECOPETROL S.A. UBICADA EN BARRANCABERMEJA, SANTANDER- COLOMBIA.	UNIÓN TEMPORAL TOPING	\$1.927.304.946	11-18 CUAD. ANT. 20
21	4023853 03/03/2009	OBRAS DE MANTENIMIENTO DE LAS ÁREAS INDUSTRIALES DE LA PLANTA MONTERREY DE ECOPETROL S. A. UBICADA EN EL MUNICIPIO DE MONTERREY, DEPARTAMENTO DE CASANARE	ANTACO EU	\$42.106.394	62-64 CUAD. ANT. 21
22	4021045 22/01/2010	OBRAS DE RECUPERACIÓN AMBIENTAL DEL POZO PUMA-1 UBICADO EN EL MUNICIPIO DE ORITO, DEPARTAMENTO DEL PUTUMAYO.	NELSON ORLANDO NEIRA	\$424.472.313	11-30 CUAD. ANT. 22
23	5204794 22/01/2009	OBRAS DE MANTENIMIENTO E INSTALACIÓN DE TUBERÍAS UBICADAS EN LOS CAMPOS DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES DE MARES DE LA GERENCIA REGIONAL MAGDALENA MEDIO DE ECOPETROL S. A. DURANTE LA VIGENCIA 2008 – 2010.	UNIÓN TEMPORAL HYLCO	\$3.974.771.280	11-20 CUAD. ANT. 23
24	4022985 18/06/2009	OBRAS DE MANTENIMIENTO ELÉCTRICO DE SISTEMAS DE ILUMINACIÓN DE LAS DIFERENTES ÁREAS DE LA GERENCIA REFINERÍA BARRANCABERMEJA DE ECOPETROL S.A. UBICADA EN BARRANCABERMEJA, SANTANDER- COLOMBIA.	M&C LTDA	\$643.610.912	17-22 CUAD. ANT. 24
25	4022637 19/05/2009	SUMINISTROS DE CONSTRUCCIÓN Y MONTAJE DE UN TANQUE SOLDADO DE 2000 BLS PARA ALMACENAMIENTO DE CRUDO EN LA BATERÍA MANSOYA DE LA SUPERINTENDENCIA DE OPERACIONES PUTUMAYO DE LA GRS DE ECOPETROL S. A	ORDOÑEZ CONTRERAS NELSON	\$523.901.103	17-22 CUAD. ANT. 25

**4.2** Resoluciones por las cuales la DIAN le determinó a ECOPETROL S. A. la contribución por contratos de obra pública por los contratos relacionados en el cuadro anterior y resoluciones mediante las cuales se resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos por la parte actora:

Contrato		Resolución de determinación	Monto de la contribución	Resolución que resuelve el recurso de reconsideración
1	5204758 de 09/01/2009	900028 del 10 de marzo de 2014	\$849.187.000	900127 del 23 de febrero de 2015
2	4022807 de 02/06/2009	900097 del 23 de mayo de	\$14.396.000	900006 del 24 de febrero de
3	4023372 de 21/07/2018	900110 del 5 de junio de 2014	\$19.494.000	900008 del 24 de febrero de 2015
4	4021811 de 11/03/2009	900034 del 26 de marzo de 2014	\$84.189.000	900124 del 23 de febrero de 2015
5	4022347 de 27/04/2009	900048 del 8 de abril de 2014	\$41.312.000	900172 del 2 de marzo de 2015
6	2021713 de 04/03/2009	900031 del 10 de marzo de 2014	\$27.928.000	900126 del 23 de febrero de 2015
7	4022289	900055 del 10 de abril de 2014	\$21.224.000	900118 del 23 de febrero de 2015
8	5204702 de 07/01/2009	900022 del 10 de marzo de 2014	\$34.419.000	900143 del 25 de febrero de 2015
9	5204794 de 22/01/2009	900035 del 26 de marzo de 2014	\$428.291.000	900121 del 23 de febrero de 2015

Expediente 25000 23 37 000 2015 01159 00  
 ECOPETROL S. A. VS. DIAN  
 CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR CONTRATO DE OBRA PÚBLICA

10	4021964	900047 del 8 de abril de 2014	\$191.130.000	900174 del 2 de marzo de 2015
11	4021345 de 18/02/2009	900029 del 10 de marzo de 2014	\$58.653.00	900175 del 2 de marzo de 2015
12	4021045	900059 del 22 de abril de 2014	\$25.067.000	900243 del 27 de marzo de 2015
13	4022999 de 23/06/2009	900076 del 12 de mayo de 2014	\$1.083.512.000	900250 del 27 de marzo de 2015
14	4022471 de 05/05/2009	900072 del 12 de mayo de 2014	\$106.165.000	900252 del 27 marzo de 2015
15	4023515 de 01/07/2009	900117 del 09 de junio de 2014	\$1.174.000	900012 del 25 de marzo de 2015
16	4023523 de 04/08/2009	900131 del 11 de junio de 2014	\$10.079.000	900019 del 26 de marzo de 2015
17	4022048 de 31/03/2009	900044 del 2 de abril de 2014	\$96.206.000	900171 del 2 de marzo de 2015
18	4023853	312412014000062 del 18 de septiembre de 2014	\$2.105.000	312362015000013 del 28 de abril de 2015
19	4023953 de 14/09/2009	312412014000063 del 18 de septiembre de 2014	\$11.861.000	312362015000011 del 28 de abril de 2015
20	4023423 de 27/07/2009	312412014000050 del 8 de septiembre de 2014	\$8.022.000	312362015000010 del 28 de abril de 2015
21	5205850 de 24/04/2009	900062 del 22 de abril de 2014	\$432.997.000	900365 del 24 de abril de 2015
22	4022637 de 19/05/2009	900090 del 21 de mayo de 2014	\$34.724.000	900368 del 24 de abril de 2015
23	4022465 de 06/05/2009	900111 del 05 de junio de 2014	\$34.766.000	900395 del 29 de abril de 2015
24	4022985 de 18/06/2009	900091 del 21 de mayo de 2014	\$32.147.000	900401 del 29 de abril de 2015
25	4022942 de 11/06/2009	900109 del 5 de junio de 2014	\$25.934.000	900400 del 29 de abril de 2015

(ff. 63 – 1322)

## **5. Análisis de la Sala**

Se centra en determinar si ECOPETROL S. A. es sujeto pasivo de la contribución especial por obra pública.

ECOPETROL sostiene que los contratos suscritos se encuentran al margen de la contribución especial de obra pública, pues los mismos están relacionados con actividades de exploración y explotación de recursos naturales no renovables, los cuales, de conformidad con el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 comprenden una esfera contractual especial, autónoma y diametralmente diferente a los contratos de obra contemplados en el artículo 32 de la misma normativa y frente a los cuales, sí resulta aplicable la prenotada contribución. Que al respecto la propia entidad demandada a través de varios conceptos ha reconocido que sobre los contratos de exploración y explotación de recursos naturales no se genera el pago de la contribución de obra pública, de suerte que resulta palmaria la ilegalidad de las actuaciones administrativas, teniendo en cuenta que el objeto de los contratos cuestionados no se enmarca dentro del hecho generador del tributo.

Por su parte, la DIAN aduce que el artículo 76 de la Ley 80 de 1993 lo que determina es que el régimen contractual de los contratos de exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades propias de la entidades estatales encargadas de estos asuntos, deben ser determinados directamente por las entidades estatales, las cuales en sus reglamentos deben especificar el procedimiento para la selección de los contratistas. Por ende, los demás contratos, es decir, los que no estén directamente relacionados con las actividades de exploración y explotación de los recursos naturales, tales como los contratos de obra celebrados por ECOPETROL S. A., aun cuando no se encuentren regidos por el estatuto general de contratación administrativa como lo afirma la demandante, sí están sometidos a la contribución especial vertida en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, por configurarse el hecho generador del tributo, el cual es la celebración del contrato de obra pública.

La sala considera:

El artículo 1º del Decreto 2009 de 1992 creó la contribución especial por contratos de obra pública al disponer que «todas las personas naturales o jurídicas que (...) suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público, o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de los entes territoriales respectivos, de acuerdo con 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».

Esta contribución fue creada en el contexto del estado de conmoción interior declarado por el Decreto 1793 de 1992, por lo cual, su cobro estuvo supeditado a la duración de dicho estado de excepción; en razón a ello, el cobro fue prorrogado por noventa días por el artículo 2º del Decreto Legislativo 1515 de 1993 «Por el cual se prorroga la vigencia de algunos decretos expedidos en el desarrollo del estado de conmoción interior».

A su turno, el artículo 123 de la Ley 104 de 1993 reafirmó la creación de la contribución y dispuso que lo recaudado debía invertirse en la realización de gastos destinados a propiciar la seguridad ciudadana y la convivencia pacífica (art. 125).

Esta ley en su artículo 124 dispuso que el pago de la contribución de obra pública debía realizarse a través de la retención, es decir, le correspondía a la entidad pública contratante descontar el 5% del valor del contrato o de la respectiva adición, y consignarlo en la institución financiera que señalara el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o el ente territorial, según el caso; es decir, las entidades de derecho público contratantes actúan como agentes de retención del tributo.

No obstante, como el artículo 134 *ibidem* previó que la mentada ley tendría una vigencia de dos años, los artículos 1º y 61 de la Ley 241 de 1995 prorrogaron por un término igual el cobro del tributo; desde entonces, se sigue cobrando, pues, como se vio, los artículos 120, 121, 122 y 131 de la Ley 418 de 1997 también establecieron su cobro por un periodo de dos años, normativa que fue prorrogada en lo sucesivo por el artículo 1º de las leyes 548 de 1999, 782 de 2002, 1106 de 2006 y el artículo 53 de la Ley 1430 de 2010, que la prorrogó por tres años.

Cabe precisar que la Ley 782 de 2002 amplió el objeto de los contratos sujetos a la contribución, así:

**Artículo 37.** El artículo 120 de la Ley 418 de 1997, prorrogada por la Ley 548 de 1999, quedará así:

**Artículo 120.** Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías de comunicación terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales 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.

Autorízase a los Gobernadores Departamentales y a los Alcaldes Municipales para celebrar convenios interadministrativos con el Gobierno Nacional para dar en comodato inmuebles donde deba construirse las sedes de las estaciones de policía sin necesidad de aprobación de las respectivas corporaciones públicas.

**Parágrafo 1º.** En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción o mantenimiento de estas vías, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.

---

<sup>4</sup> **ARTÍCULO 2o.** Prorrógase por el término de noventa (90) días calendario, contados a partir del 5 de agosto de 1993 la vigencia de los Decretos legislativos números 1810, 1811, 1812, 1833, 1834, 1835, 1874, 1940, 1941, 1942, 2006, 2007, 2009, 2094 de 1992 y 266, 444, 446, 542, 543, 624, 682, 828, 1400, 1495, 1498 y 1497 de 1993.

**Parágrafo 2°.** Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación.

**Parágrafo 3°.** La celebración o adición de contratos de concesión de obra pública no causará la contribución establecida en este capítulo.

Así, además de los contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías de comunicación terrestre o fluvial, serían objeto de la contribución los contratos para la edificación y mantenimiento de puertos aéreos, marítimos o fluviales.

Asimismo, el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006 (que prorrogó por cuatro años el cobro de la contribución) introdujo importantes cambios a los elementos esenciales del tributo como pasa a verse:

**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.

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.

Esta contribución sólo se aplicará a las concesiones que se otorguen o suscriban a partir de la fecha de vigencia de la presente ley.

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.

Autorízase a los Gobernadores Departamentales y a los Alcaldes Municipales y Distritales para celebrar convenios interadministrativos con el Gobierno Nacional para dar en comodato inmuebles donde deban construirse las sedes de las estaciones de policía.

**PARÁGRAFO 1o.** En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción de obras o su mantenimiento, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.

**PARÁGRAFO 2o.** Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación.

De este modo, a partir de la vigencia de la Ley 1106 de 2006, 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 del 5% del valor total del correspondiente contrato o adición; en tanto que las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales deberán pagar 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.

Al analizar la constitucionalidad del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, frente al hecho generador de la contribución especial por contratos de obra pública, la Corte Constitucional dijo:

Así pues, el Estatuto de contratación dice que “**son contratos de obra los que celebren las entidades estatales**”; y la norma acusada afirma que “(t)odas las personas naturales o jurídicas que suscriban **contratos de obra pública, con entidades de derecho público**” deberán pagar la contribución en ella regulada. De lo que se infiere que los contratos de obra pública a que alude la disposición acusada no pueden ser sino los mismos contratos de obra (simplemente de obra) a que se refiere el artículo 32 del Estatuto de contratación administrativa, toda vez que por el sólo hecho de ser suscritos “con entidades de derecho público”, caen dentro de esa categoría jurídica por expresa disposición legal.

Así las cosas, a juicio de la Sala no se presenta una falta de claridad y certeza insuperable en la definición del hecho gravado, pues cuando la norma acusada expresamente prescribe que la contribución que regula se causa por el hecho de suscribir “*contratos de obra pública*” con “*entidades de derecho público*” o celebrar contratos de adición al valor de los existentes, no cabe otra interpretación plausible distinta de aquella que indica que el contrato al que se refiere es el definido en el estatuto de contratación a partir de elementos subjetivos, referentes a la calidad pública de la entidad contratante. Por lo anterior, la Corte estima que la descripción del hecho gravado sí es suficientemente precisa para satisfacer las exigencias del principio de legalidad tributaria<sup>5</sup>.

Por su parte, el Consejo de Estado ha dicho:

Tratándose del hecho generador de la contribución, es claro que se compone de un **elemento material**, asociado, se repite, a la suscripción de todos los **contratos de obra pública y de concesión** para la construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales, y a la adición del valor de los contratos existentes; y de un **elemento subjetivo**, en cuanto no vale cualquier tipo de suscripción o celebración, sino que se requiere que ella se haga sobre **contratos celebrados con “entidades de derecho público”**<sup>6</sup>.

Ahora bien, los contratos de obra están definidos el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 de la siguiente manera:

**ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES.** Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad, así como los que, a título enunciativo, se definen a continuación:

Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago.

Por su parte, el artículo 76 *ibidem* previó:

**ARTÍCULO 76. DE LOS CONTRATOS DE EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN DE LOS RECURSOS NATURALES.** Los contratos de exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales propias de las entidades estatales a las que correspondan las competencias para estos asuntos, continuarán rigiéndose por la legislación especial que les sea aplicable. Las entidades estatales dedicadas a dichas actividades determinarán en sus reglamentos internos el procedimiento de selección de los

<sup>5</sup> Sentencia C-1153 de 2008.

<sup>6</sup> Sección Cuarta, sentencia de 14 de agosto de 2013, exp. 18975, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



contratistas, las cláusulas excepcionales que podrán pactarse, las cuantías y los trámites a que deben sujetarse.

[...]

Con arreglo a lo anterior, la contribución especial por contratos de obra pública recae sobre los contratos de obra que contempla el artículo 32 de la Ley 80 de 1993, al paso que los contratos suscritos de conformidad con el artículo 76 *ibidem*, están excluidos de la contribución porque no se rigen por dicha normativa sino por leyes especiales. Es decir, los contratos cuyo objeto sea la ejecución de actividades de exploración y explotación de hidrocarburos y minerales, así como la comercialización y demás actividades comerciales e industriales propias de las entidades estatales a las que correspondan las competencias para estos asuntos, no están sujetos al pago de este gravamen en consideración a que no se enmarcan dentro de la definición de obra que se consigna en el numeral 1° del artículo 32 de la Ley 80 de 1993.

Al decidir un asunto similar entre las mismas partes en reciente providencia el Consejo de Estado sostuvo:

La Sala advierte que la ejecución de dichos contratos se encuentra directamente ligada a la actividad de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovables (hidrocarburos) que adelanta ECOPEPETROL en desarrollo de su objeto social<sup>7</sup>, circunstancia que los ubica dentro de los señalados en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, razón por la cual su celebración y suscripción no genera la contribución de obra pública.

En efecto, nótese que los contratos en cuestión atañen a la recuperación ambiental de pozos, la construcción y adecuación de líneas eléctricas y alumbrado, obras civiles en las estaciones, plantas y muelles, el mantenimiento de instalaciones, tanques, tuberías y ductos, esto es, no son ajenos a las actividades de exploración, explotación y comercialización de hidrocarburos, sino que hacen parte integral y necesaria de las mismas, por lo cual la DIAN no podía escindirlos de las mencionadas actividades para efectos de cobrar la contribución de obra pública.

Así, para la Sala no es procedente la cualificación que efectuó la DIAN respecto de los contratos celebrados por ECOPEPETROL (obra pública), pues para tal efecto no debió circunscribirse al elemento subjetivo del hecho generador, esto es, que fuera suscrito por una entidad de derecho público, sino que le correspondía analizar que tales convenios fueron celebrados en el ámbito y desarrollo de la actividad de exploración, explotación y comercialización de recursos naturales no renovables y, por ende, no podían ser asimilados a contratos de obra pública<sup>8</sup>.

En consecuencia, teniendo en cuenta que en el caso los contratos suscritos por ECOPEPETROL corresponden a actividades directa y necesariamente relacionadas con la *exploración y explotación de recursos naturales no renovables, así como los concernientes a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales*, no se configura el hecho generador del tributo, por lo que se concluye que no es procedente la determinación de la contribución de obra pública efectuada por la entidad demandada en los actos acusados<sup>9</sup>.

En armonía con lo expuesto, a través de los conceptos 063832 de 2008 y 048027 de 2014, la DIAN precisó que «los contratos de explotación y exploración de recursos naturales tanto en su definición como en su tratamiento legal, son diametralmente diferentes a los contratos de obra estipulados en el artículo

<sup>7</sup> El **objeto social** de Ecopetrol S.A. es el desarrollo de actividades comerciales o industriales relacionadas con la exploración, explotación, refinación, transporte, almacenamiento, distribución y comercialización de hidrocarburos, sus derivados y productos. (fl. 38 vto.)

<sup>8</sup> En este sentido, Oficio DIAN 063832 de 3 de julio de 2008 y Concepto DIAN 048027 de 2014, en el cual se expresó que “se concluye que la suscripción por parte de entidades de derecho público de contratos de exploración y explotación no genera el pago de la referida contribución, así como en aquellos contratos que se suscriban conexos a estos y cuya finalidad se entienda referente a la comercialización y demás actividades comerciales e industriales de aquellas actividades (exploración y explotación) situación ésta que deberá ser examinada en cada caso en concreto”.

<sup>9</sup> Sección Cuarta, sentencia de 22 de febrero de 2018, exp. 22536.

32, luego es preciso colegir que la suscripción de los precitados negocios jurídicos no generan el pago de la Contribución de obra pública». Por tanto, se reitera, los contratos cuyo objeto sea la ejecución de actividades de exploración y explotación de hidrocarburos y minerales, así como la comercialización y demás actividades comerciales e industriales propias de las entidades estatales a las que correspondan las competencias para estos asuntos, no se encuentran sujetos al pago de este tributo, toda vez que según lo manifiesta el Consejo de Estado y la DIAN, no se enmarcan dentro de la definición de contrato de obra establecido en el numeral 1º del artículo 32 de la Ley 80 de 1993.

Pues bien, revisado el contenido de cada uno de los contratos relacionados en el cuadro de páginas anteriores, se concluye que el objeto de los mismos se encuentra directamente relacionado con las actividades **de exploración, explotación y refinación** de hidrocarburos, así como de **operaciones complementarias** de esta actividad, razón por la cual, por su naturaleza y régimen especial se enmarcan dentro de la excepción prevista en el artículo 76 de la Ley 80 de 1993, es decir, no comportan hechos generadores de la contribución por obra pública.

Si bien algunos de estos contratos consisten en la construcción, mantenimiento, instalación y adecuación de obras civiles que entrañan la ejecución de un trabajo material sobre bienes inmuebles, no puede desconocerse que los mismos se encuentran intrínsecamente relacionados con el objeto social de ECOPETROL S. A., esto es, «la exploración, explotación, refinación, transporte, almacenamiento, distribución y comercialización de hidrocarburos, sus derivados y productos»<sup>10</sup>, en la medida en que constituyen actividades complementarias propias del sector de hidrocarburos que por subsumirse en la prenotada excepción, se hallan al margen del tributo.

Consecuentemente, la sala declarará la nulidad de las resoluciones demandadas y a título de restablecimiento del derecho dispondrá que la sociedad actora no adeuda suma alguna en relación con los actos anulados.

Por no haberse causado, no se condena en costas.

***En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,***

#### **FALLA**

- 1. Se DECLARA LA NULIDAD** de las resoluciones enumeradas en el acápite I. **PRETENSIONES** de la presente sentencia.
- A título de restablecimiento del derecho se **DECLARA** que la sociedad demandante no adeuda suma alguna por concepto de contribución de obra pública en relación con los contratos insertos en los actos anulados.
- 3. Por no haberse causado, no se condena en costas.**
- 4. En firme esta providencia, archívese el expediente** previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del remanente del rubro de gastos del proceso, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias y anotaciones de rigor.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

**Aprobado según consta en acta de la fecha.**

---

<sup>10</sup> Objeto social principal descrito en el Certificado de Existencia y Representación legal de la demandante (f. 39).

Expediente 25000 23 37 000 2015 01159 00  
ECOPETROL S. A. VS. DIAN  
CONTRIBUCIÓN ESPECIAL POR CONTRATO DE OBRA PÚBLICA

**JOSÉ ANTONIO MOLINA TORRES**  
**Magistrado**

**LINA ÁNGELA MARÍA CIFUENTES CRUZ**  
**Magistrada**

**CARMEN AMPARO PONCE DELGADO**  
**Magistrada**

JCCA