

2021IE0024271



CGR-OJ- 036 - 2021
80112 -
Bogotá, D.C.

Señor
LEIVER ANTONIO PABUENA JIMÉNEZ
Profesional Universitario Grado 01
Gerencia Departamental de Bolívar
leiver.pabuena@contraloria.gov.co

Referencia: Radicado No. 2021IE0000100
Tema: VALOR DE LOS CONTRATOS ESTATALES CONTRATOS DE OBRA
E INTERVENTORÍA. – AIU.

Respetado señor:

La Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República –CGR- recibió la comunicación citada en la referencia¹, la cual procedemos a responder:

1. Antecedentes

Mediante documento radicado con el No. 2021IE0000100, esta oficina recibió una solicitud de concepto en la cual se formulan las siguientes preguntas:

1. En la propuesta de un contrato de obra pública se establecieron los precios de los costos directos (materiales, mano de obra directa y demás) y costos indirectos (gastos de administración, impuestos, otros) para ser ejecutados en el desarrollo del contrato.

a) ¿Si en la ejecución de la obra, el contratista adquiere esos costos directos e indirectos a un menor precio de los establecidos en la propuesta, ya sea por habilidad para negociar o por disminuciones propias de los precios derivadas de las condiciones del mercado; esa diferencia entre los precios de la propuesta y los menores precios adquiridos, se constituyen en mayor utilidad para el contratista, ¿o por el contrario se debe reintegrar dicha diferencia la entidad pública contratante?

b) ¿En el hecho anterior podríamos estar en una situación de sobrecostos en contratación?

¹ Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Art. 14, numeral 2º, sustituido por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015: "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 (30) días siguientes a su recepción."

2. En la propuesta de un contrato de interventoría para una obra pública, se establecieron los valores de los costos directos (salarios, arrendamientos, servicios, otros), el valor del IVA y el valor total de la propuesta. En la propuesta no se establece en términos absolutos ni porcentuales la utilidad que obtendrá del contratista por la ejecución del contrato.

Con relación a lo anterior requerimos nos aclare lo siguiente:

- a) ¿Cómo se determina la utilidad del contratista en un contrato de interventoría?
- b) ¿Existe alguna norma o directriz que limite el porcentaje máximo que debería ganar el contratista en el contrato de interventoría, para efectos de controlar los excesos?
- c) En caso de que la utilidad del contratista se encuentre inmersa en el factor multiplicador de la propuesta; ¿Cuál sería el porcentaje máximo que debería obtener como utilidad el contratista y sobre qué base se compararía para establecer su cálculo?

3. En los gastos de administración correspondientes a la propuesta de un contrato de obra pública, se relaciona el valor de los impuestos aplicables a dicho contrato, dentro de los cuales encontramos la retención en la fuente del Impuesto sobre la Renta y la retención del impuesto de Industria y Comercio – ICA, que descontará la entidad contratante sobre la totalidad de los pagos realizados al contratista.

Teniendo en cuenta que la retención en la fuente del impuesto sobre la renta es un pago anticipado del impuesto que pagaría a futuro el contratista, y que además dichos descuentos por retención son recuperables por el contratista en la presentación de su declaración del Impuesto sobre la Renta, disminuyendo su impuesto de renta a pagar en el periodo gravable respectivo; solicitamos nos aclare lo siguiente:

¿Si la retención en la fuente la establecen en los gastos de administración de la propuesta del contrato de obra pública como un costo indirecto para justificar la ejecución total del valor del contrato; ¿estaría la entidad contratante asumiendo impuestos que le corresponden al contratista en detrimento de recursos que podrían ejecutarse en los costos directos de la obra (materiales, mano de obra directa y demás)?

b) ¿La retención en la fuente, para este caso determinada como costo indirecto en la propuesta, podría considerarse una desviación de recursos, teniendo en cuenta que el impuesto sobre la renta se aplica sobre la utilidad de la contratista definida en el AIU con su porcentaje establecido?

c) ¿Las anteriores situaciones relacionadas con la retención en la fuente, podrían considerarse como un daño patrimonial al estado, teniendo en cuenta que el contratista justifica unos gastos en la ejecución del contrato, que posteriormente recupera por vía declaración del Impuesto sobre la Renta, y por lo tanto dichos recursos no quedan ejecutados dentro de la obra contratada?

4. En un contrato de suministro de mercados para las familias vulnerables de estratos 1 y 2 de un municipio del Departamento de Bolívar, durante el aislamiento preventivo obligatorio con ocasión de la emergencia sanitaria COVID 19; la entidad territorial cotizó los precios de los elementos contenidos del kit y el transporte de los mismos, a una fundación domiciliada en el municipio de Campo de la Cruz Atlántico.

La fundación contratista, adquirió los elementos contenidos de los kits en almacenes y depósitos ubicados en el municipio de Soledad Atlántico y el Distrito de Barranquilla Atlántico. Los precios promedios de los elementos contenidos de los kits cotizados en almacenes y depósitos ubicados en el municipio de Soledad Atlántico y el Distrito de Barranquilla Atlántico, están muy por debajo de los precios contratados y ejecutados por la fundación dentro del contrato.

En el caso anterior, se observa un proceso de intermediación a través de una fundación para la adquisición de elementos a suministrar al ente territorial, contratando productos a mayores valores en comparación con los precios promedios del mercado en la zona o departamento de cotización.

¿En el caso anterior, la entidad territorial estaría incurriendo en un caso de sobrecostos en contratación?

5. En un contrato del PAE (Programa de Alimentación Escolar) mediante el cual se suministrará a los estudiantes beneficiados, miles de raciones industrializadas contenidas por Pan, Fruta, Bocado, Avena, Lecherita, entre otros. En el estudio de mercado realizado por la entidad pública contratante se cotizan precios promedios al detal en la jurisdicción del ente territorial. Sin embargo, el contratista en la ejecución del contrato, adquiere los alimentos contenidos de las raciones industrializadas a precios al por mayor, los cuales están muy por debajo de los que se reflejan en los estudios de mercado.

¿En el caso anterior se configuraría un presunto sobrecosto en la contratación de las raciones industrializadas?

6. Una entidad territorial contrató con una Unión Temporal la ejecución del Programa de Alimentación Escolar – PAE, para una determinada vigencia, en la cual se entregarán miles de raciones industrializadas a los estudiantes beneficiados. La unión temporal adquiere la totalidad de los alimentos contenidos de las raciones industrializadas que suministrará a los estudiantes beneficiados, a través de una fundación como única proveedora de los mismos. La fundación proveedora de la unión temporal adquiere los alimentos que le venderá a esta última, a precios al por mayor en la jurisdicción del ente territorial y en otros departamentos de Colombia, los cuales se encuentran muy por debajo de los precios ofertados y contratados con la Unión Temporal. Lógicamente, la fundación proveedora le vende los alimentos a la Unión Temporal a los mismos precios que presentó esta última en su propuesta ante el ente territorial para su contratación.

En consideración a la situación anterior le solicitamos nos aclare lo siguiente:

a) ¿El estudio de mercado para determinar los precios a contratar se debe basar en precios al detal o en precios al por mayor?

b) ¿Teniendo en cuenta que se va a ejecutar el suministro de miles de alimentos dentro del Programa de Alimentación Escolar – PAE; es aceptable que se contrate a precios al detal?

c) ¿Cómo se determina una adecuada utilidad para la Unión Temporal por la ejecución del contrato, si en los elementos de la propuesta presentada no se establece la misma?

d) ¿Es aceptable que la Unión Temporal adquiera los alimentos a precios muy superior con su único proveedor, siendo que el precio promedio al por mayor de los mismos está muy por debajo del contratado?

e) ¿Si se contrata precios al detal, siendo que los precios al por mayor están muy por debajo, se estaría frente a un caso de sobrecostos en contratación?

2. Alcance del concepto y competencia de la Oficina Jurídica

Los conceptos emitidos por la Oficina Jurídica de la CGR, son orientaciones de carácter general que no comprenden la solución directa de problemas específicos, ni el análisis de actuaciones particulares.

En cuanto a su alcance, no son de obligatorio cumplimiento o ejecución² ni tienen el carácter de fuente normativa y sólo pueden ser utilizados para facilitar la interpretación y aplicación de las normas jurídicas vigentes, en materia de control fiscal.

Por lo anterior, la competencia de la Oficina Jurídica para absolver consultas se limita a aquellas que formulen las dependencias internas de la CGR, los empleados de las mismas y las entidades vigiladas *"sobre interpretación y aplicación de las disposiciones legales relativas al campo de actuación de la Contraloría General"*³, así como las formuladas por las contralorías territoriales *"respecto de la vigilancia de la gestión fiscal y las demás materias en que deban actuar en armonía con la Contraloría General"*⁴ y las presentadas por la ciudadanía respecto de *"las consultas de orden jurídico que le sean formuladas a la Contraloría General de la República"*⁵.

En este orden, mediante su expedición se busca *"orientar a las dependencias de la Contraloría General de la República en la correcta aplicación de las normas que rigen para la vigilancia de la gestión fiscal"*⁶ y *"asesorar jurídicamente a las entidades que ejercen el control fiscal en el nivel territorial y a los sujetos pasivos de vigilancia cuando éstos lo soliciten"*⁷.

Se aclara que no todos los conceptos implican la adopción de una doctrina e interpretación jurídica que comprometa la posición institucional de la CGR, porque de conformidad con el artículo 43, numeral 16 del Decreto Ley 267 de 2000⁸, esta calidad

² Art. 25 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, sustituido por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

³ Art. 43, numeral 4º del Decreto Ley 267 de 2000

⁴ Art. 43, numeral 5º del Decreto Ley 267 de 2000

⁵ Art. 43, numeral 12 del Decreto Ley 267 de 2000

⁶ Art. 43, numeral 11 del Decreto Ley 267 de 2000

⁷ Art. 43, numeral 14 del Decreto Ley 267 de 2000

⁸ Art. 43 OFICINA JURÍDICA. Son funciones de la Oficina Jurídica: (...) 16. Coordinar con las dependencias la adopción de una doctrina e interpretación jurídica que comprometa la posición institucional de la Contraloría General de la República en todas aquellas materias que por su importancia ameriten dicho pronunciamiento o por implicar una nueva postura de naturaleza jurídica de cualquier orden.

sólo la tienen las posiciones jurídicas que hayan sido previamente coordinadas y con la(s) dependencia(s) implicada(s).

3. Precedente doctrinal de la Oficina Jurídica

En el concepto 2016IE0107057 del 12 de diciembre de 2016 esta Oficina se pronunció sobre la obligación de las entidades públicas de realizar un estudio de mercado para identificar el precio que tienen los bienes y/o servicios que requieren adquirir, como parte de los deberes que les compete cumplir en virtud del principio de planeación.

Igualmente, en el concepto 2018IE0093021 del 18 de noviembre de 2018, analizó el tema de los sobrecostos en los contratos Estatales y su relación con la responsabilidad fiscal. Así mismo, en el concepto 2018IE0072452 del 24 de septiembre de 2018 se pronunció sobre los elementos que puede integrar el valor de los contratos estatales.

De otro lado, en relación con el valor en los contratos de obra y los distintos elementos que lo integran, entre éstos la utilidad, esta Oficina se ha pronunciado a partir del año 2012 sobre el particular y ha señalado que cada uno de los competentes del mismo son independientes y cubren costos de distinta naturaleza. Sobre el punto, pueden verse los conceptos 2012EE00712531; 2015IE0049793; CGR-OJ-229-2017; 2018EE0126072; CGR-OJ-0043 de 2019, CGR-OJ-0075 de 2019/2019EE00681 y CGR-OJ-130 del 2020 /2020EE0094509.

4. Consideraciones jurídicas

Los interrogantes planteados por el peticionario, corresponden a casos particulares y concretos, por lo cual su absolución está fuera de la competencia funcional de esta Oficina; sin embargo, sus inquietudes serán analizadas en forma general y abstracta.

Para ello, resulta pertinente reiterar que los conceptos emitidos por la Oficina Jurídica son orientaciones de carácter general que no comprenden la solución directa de problemas específicos, ni el análisis de actuaciones particulares.

Se desarrollará entonces de manera general el siguiente problema jurídico:

4.1. Problema Jurídico

¿En un contrato estatal, la diferencia entre los valores discriminados en la oferta del contratista y los costos que éste asume por dichos conceptos durante la ejecución del contrato, constituye daño al patrimonio público?

Para resolver el problema jurídico se analizará el principio de planeación que rige la gestión contractual del estado colombiano, el concepto de valor del contrato estatal y el de sobrecostos y se hará alusión a los elementos integradores del valor en ciertos tipos de contrato.

4.2. El principio de planeación-deber de las entidades públicas de analizar los precios del mercado para establecer el presupuesto oficial que regirá sus procesos de selección:

Para analizar de forma transversal las inquietudes planteadas en la consulta y bajo el entendido del alcance de los conceptos emitidos por esta Oficina Jurídica, es necesario referirse al principio de planeación contractual, como punto de partida para establecer el marco jurídico aplicable al caso concreto.

La Procuraduría General de la Nación¹ se ha pronunciado con respecto a la etapa de planeación contractual, en los siguientes términos:

"Implica que la gestión contractual del Estado debe estar precedida por el desarrollo de los estudios, análisis, diseños y demás gestiones que permitan definir con certeza las condiciones del contrato a celebrar y del proceso de selección pertinente, con el fin de que la necesidad que motiva la contratación sea satisfecha en el menor plazo, con la mayor calidad y al mejor precio posible."

Así mismo, y en lo que atañe al principio de planeación, el artículo 2.2.1.1.1.6.1. del Decreto 1082 de 2015 consagra al deber a cargo de las entidades estatales, durante la etapa de planeación contractual, de realizar un análisis del sector relativo al proceso de contratación en el cual se estudie el referido sector desde la perspectiva legal, comercial, financiera, organización, técnica y de riesgo, cuyo cumplimiento debe constar por escrito en los documentos del proceso.

Así, por exigencia del artículo 25 de la Ley 80 de 1993, como por las disposiciones que lo reglamentan, las entidades públicas que requieran realizar cualquier tipo de contratación deben cumplir con el principio de planeación en virtud del cual les corresponde justificar su necesidad y analizar, en relación con ésta todos los factores técnicos y económicos que permitan la selección del mejor oferente.

Es por ello que, en su artículo 2.2.1.1.2.1.1.9, el Decreto 1082 de 2015 establece que los estudios y documentos previos de la contratación son el soporte para elaborar el

proyecto de pliegos, los pliegos de condiciones, y el contrato, y describe de manera taxativa el contenido de los mismos, para lo cual incluye la información relativa al cumplimiento del deber de establecer el valor estimado del contrato y su justificación del mismo.

Así las cosas, a las entidades estatales les asiste el deber de planear de manera adecuada los procesos de contratación que adelanten, el cual lleva implícita la obligación de determinar el valor de la contratación a través de estudios de mercado debidamente soportados, con los respectivos análisis de precios y con base en las cotizaciones y demás mecanismos que permitan llegar a establecer el presupuesto oficial de dicha contratación.

Sin el referido análisis los funcionarios públicos incurrirían en una omisión en el cumplimiento de sus deberes y podrían en riesgo los recursos del Estado.

Ahora bien, las normas vigentes no regulan de manera detallada y precisa cómo debe realizarse el análisis del valor del presupuesto oficial que es el punto de partida para la presentación de las ofertas y la posterior selección de aquella que se considera más favorable a los intereses del Estado desde el punto de vista técnico y económico, lo que denota la amplia gama de posibilidades que tienen los funcionarios de una entidad pública, para cumplir con este deber.

En cualquier caso, resulta preciso señalar que el artículo 5 de La Ley 80 de 1993 se refiere al concepto de precio, cuando en su numeral 1° dispone que el contratista "tiene derecho a recibir oportunamente la remuneración pactada y a que el valor intrínseco de ella no se altere o modifique durante la vigencia del contrato" y cuando prevé que es deber del contratista colaborar con las entidades contratantes en lo que sea necesario para que el objeto contratado se cumpla y que éste sea de la mejor calidad; acatar las órdenes que durante el desarrollo del contrato ellas les impartan, y de manera general, obrar con lealtad y buena fe en las distintas etapas contractuales.

Por manera que, el precio constituye un elemento fundamental e inherente a la contratación por lo que de su apropiada definición y determinación dependerá muy buena parte del éxito en su ejecución, pues como ya se ha mencionado, la administración tiene el deber de determinarlo a través de los mecanismos legales a su alcance, sin que exista excusa para la inaplicación del principio de planeación contractual, motivo por el cual la oferta que resulte escogida en el marco de un proceso de selección debe ser la más favorable y por ende el precio ofrecido debe responder al análisis de las condiciones y precios de mercado que forman parte de los estudios previos de la contratación.

Es por ello que, el cumplimiento de este deber requiere la obtención de información completa y fidedigna sobre el valor que los bienes tiene en el mercado. El análisis del mercado requiere información cierta de los términos y condiciones en los cuales son adquiridos bienes, obras y servicios, de los proveedores y compradores, del momento en el cual son contratados, entregados y pagados los bienes, obras y servicios y para su obtención las entidades cuentan con diversos mecanismos, tal como lo ha admitido expresamente la Agencia para Contratación Pública, Colombia Compra Eficiente, de la siguiente manera:

“Las Entidades Estatales deben realizar los respectivos estudios de mercado para los Procesos de Contratación que adelantan. En su desarrollo, son varias las herramientas que tienen para conocer el valor del bien o servicio a contratar, tales como cotizaciones, histórico de precios de procesos que haya adelantado la misma Entidad y precios de referencia que hayan empleado otras Entidades Estatales para contratar objetos similares. Para conocerlas lo invitamos a consultar la Guía elaborada por Colombia Compra Eficiente para la Elaboración de los Estudios del Sector⁹.

4.2.1 El valor del contrato estatal y los componentes que puede incluir

El contrato estatal es un negocio jurídico creador de obligaciones recíprocas. Así lo prevé el artículo 28 de la Ley 80 de 1993, al contemplar la conmutatividad de las obligaciones en las prestaciones y derechos en el contrato.

Lo anterior significa que en el momento de celebrar el contrato debe haber certeza sobre las prestaciones a ejecutar por el contratista y el precio que la entidad estatal ha de pagar, el cual debe estar determinado o ser determinable.

El precio de un contrato estatal comprende los costos directos e indirectos: los primeros corresponden a los recursos que se van a utilizar para la ejecución directa del objeto contractual y los segundos, son aquellos gastos que, si bien no inciden en forma directa, sí afectan su valor.

Entonces, cuando el contratista presenta su propuesta económica, cuyo monto está limitado por el valor del presupuesto oficial establecido con base en el estudio de mercado al que se hizo referencia en el acápite anterior, para ser evaluada por la Administración, debe tener en cuenta: 1. Los costos directos de ejecución del contrato, tales como suministros, materiales, transportes, mano de obra, entre otros; 2. Los costos indirectos o costos de administración, que se requieren para la ejecución de un contrato estatal, tales como papelería, insumos de oficina, pólizas de seguro,

⁹ Colombia Compra Eficiente, concepto que atiende la consulta radicada con el n°4201714000005825.

impuestos, entre otros; 3. Imprevistos, que puedan generarse durante la ejecución del contrato; 4. La utilidad esperada por éste¹⁰.

Sobre lo expresado conviene resaltar que el concepto del AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), se aplica en algunos contratos de tracto sucesivo, principalmente en el de obra y ha sido definido por la jurisprudencia del Consejo de Estado, de la siguiente manera¹¹:

*"En efecto, sobre el denominado concepto de Administración, Imprevistos y Utilidad -A.I.U.- que se introduce en el valor total de la oferta y de frecuente utilización en los contratos de tracto sucesivo y ejecución periódica, como por ejemplo, en los de obra, si bien la legislación contractual no tiene una definición de este concepto, ello no ha sido óbice para que en torno a los elementos que lo integran se señale lo siguiente: **la utilidad es el beneficio económico que pretende percibir el contratista por la ejecución del contrato y por costos de administración se han tenido como tales los que constituyen costos indirectos para la operación del contrato, tales como los gastos de disponibilidad de la organización del contratista; el porcentaje para imprevistos, como su nombre lo indica, está destinado a cubrir los gastos con los que no se contaba y que se presenten durante la ejecución del contrato. Es usual en la formulación de la oferta para la ejecución de un contrato de obra, la inclusión de una partida de gastos para imprevistos y esa inclusión e integración al valor de la propuesta surge como una necesidad para cubrir los posibles y eventuales riesgos que pueda enfrentar el contratista durante la ejecución del contrato**".*

Así las cosas, en un contrato como el de obra, el proponente al plantear su oferta debe considerar todos los costos en que incurrirá para la adecuada ejecución del objeto contractual. En tal virtud, señalará los gastos directos e indirectos del mismo, así como su posible utilidad y el porcentaje de los imprevistos. En todo caso, el oferente debe conocer los gastos en que incurrirá y cómo los debe asumir.

La figura del A.I.U. no tiene una regulación legal expresa, pero en tanto no se opone a ninguna de las reglas generales fijadas por la normatividad vigente ha sido admitida

¹⁰ Artículo 40 Ley 80 de 1993: 40 de la Ley 80 de 1993. "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

¹¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, sentencia proferida el 14 de octubre de 2011, en el expediente radicado con el número: 0500123260001997103201 (20811) de 14 de octubre 2011, C.P. Ruth Stella Correa Palacio.

para el cálculo del presupuesto oficial en contratos de tracto sucesivo y aplicada por los oferentes para calcular el valor de sus propuestas.

Sobre su aplicación y alcance se ha pronunciado esta Oficina en los conceptos identificados en acápite anterior, en los cuales se resaltó que cada uno de los elementos que lo integran son independientes y corresponden a rubros distintos.

En dichos conceptos se expuso que el rubro de imprevistos no puede usarse para incrementar la utilidad del contratista, en cuanto los conceptos de administración, imprevistos y utilidad son diversos y que, por lo mismo, los imprevistos no pueden considerarse incluidos en la utilidad.

Las consideraciones efectuadas en esos documentos en relación con los imprevistos, resultan extensibles al concepto de administración; en cuanto cada uno de los rubros del A.I.U. son totalmente independientes y tienen distinta destinación; por lo cual, si la utilidad incluida en una oferta determinada se obtiene luego de descontar los costos respectivos, procede afirmar que la utilidad no comprende ni los costos de administración ni los que se previeron por concepto de imprevistos.

Sobre esta conclusión, cabe resaltar, además, que en el concepto CGR-OJ-0075 de 2019 se hizo hincapié en que, *“tener una interpretación diferente, supondría entender que la utilidad del contrato, es superior a la incluida en la respectiva oferta, que fue objeto de evaluación durante el proceso de selección objetiva que se haya aplicado en cada caso”*.

Por manera que, si durante la ejecución del contrato los rubros de imprevistos o de administración se afectan en cifras inferiores a aquellas descritas en la oferta, será necesario exigir al contratista, la devolución de los respectivos recursos, vía modificación del contrato o en la respectiva acta de liquidación. Lo anterior, teniendo en cuenta que las entidades públicas, al seleccionar la oferta que es más favorable a sus intereses deben tener en cuenta, porque así lo exige el artículo 5 de la Ley 1150 de 2007, entre sus factores de ponderación el factor económico, en virtud del cual se evalúa la oferta presentada por el contratista y se le asigna un puntaje. Dicha oferta, en el caso de los contratos que incluyen A.I.U. discrimina el monto de cada uno de estos rubros, lo que indica que, una vez adjudicado el contrato, las condiciones de esta oferta son de obligatorio cumplimiento tanto para la entidad pública contratante, como para el contratista que la confeccionó y presentó en el respectivo proceso de selección en el cual resultó favorecido. Tener un entendimiento distinto desconocería los principios de libre concurrencia, transparencia, economía, responsabilidad y selección objetiva, consagrados en los artículos 24 a 26 y 29 de la Ley 80 de 1993 y en el artículo 5 de la Ley 1150 de 2007.

Esto indica que es el propio contenido de la oferta el que determina su alcance y sus límites y a este deben remitirse las entidades públicas, para exigirle al contratista que cumpla las condiciones ofrecidas, entre éstas la distribución del rubro de A.I.U. y su causación a la luz de las condiciones particulares de ejecución del contrato. Es por ello que en el concepto OJ-0043 del 2019, se precisó que, si no se hizo con antelación, en la liquidación del contrato, la entidad deberá revisar si el rubro de imprevistos fue debidamente afectado y cuenta con los soportes de su causación, pues, de no ser así, es obligatorio para el contratista, ceñirse a los términos de su oferta, en la que los imprevistos se presentaron completamente separados de la utilidad.

Lo propio ocurre con el concepto de “factor multiplicador”, de uso frecuente en el cálculo del valor del presupuesto oficial para los contratos de consultoría y en el cálculo del valor de las ofertas presentadas por los proponentes en los concursos de méritos. Igual que el A.I.U. es una figura no regulada en la ley, pero su uso se acostumbra en este tipo de contratos y ha sido aceptado como una práctica recurrente en los mismos. Así se ha pronunciado en relación con el particular, Colombia Compra Eficiente:

“(...) . En los concursos de méritos no es obligatorio aplicar el factor multiplicador debido a que no existe norma vigente que lo haya previsto de manera expresa en la forma de pago de los contratos de consultoría y/o interventoría.

Ahora bien, cuando en un concurso de méritos se usa el factor multiplicador como fórmula para la determinación de los costos del contrato, el contratista debe demostrar el gasto de todos los componentes de costo que se tuvieron en cuenta para determinarlo.

En el caso de los salarios y prestaciones sociales, si el contratista no debe asumir tal costo por la modalidad de contratación del personal del que dispone para la ejecución del contrato, se debe disminuir el porcentaje correspondiente a este concepto a través de una modificación al contrato o en el acta de liquidación del mismo.

LA RESPUESTA SE SUSTENTA EN LOS SIGUIENTES ARGUMENTOS:

El factor multiplicador es una forma de determinar el valor de los costos del contrato, incluidos los costos indirectos y la utilidad del consultor.

2. El Decreto 522 de 1983, que permitía la aplicación del factor multiplicador fue derogado por el Decreto 2326 de 1995, por lo tanto, si una Entidad Estatal decide hacer uso del factor multiplicador, debe asegurarse de determinar en la etapa de planeación del Proceso de Contratación, por qué genera mayor valor por dinero su aplicación para definir los costos en cada contrato de consultoría en particular. El uso indiscriminado del factor multiplicador en todos los contratos de

consultoría puede crear incentivos para el aumento de costos por parte del contratista.

3. Si en un contrato de consultoría se usó el factor multiplicador como fórmula para la determinación de los costos del contrato, **el contratista debe demostrar el gasto de todos los componentes de costo que se tuvieron en cuenta para determinarlo.**

4. **La Entidad Estatal sólo debe pagar aquellos costos que hubieran sido pagados por el contratista so pena de que se configure un enriquecimiento sin causa de su parte.**

5. Si el contratista no debe asumir el costo por concepto de salarios y prestaciones sociales porque no tiene trabajadores vinculados por contrato laboral, este costo no debe ser reconocido por la Entidad Estatal y lo que procede es la reducción del valor del factor multiplicador a través de una modificación del contrato o en la liquidación del mismo.

6. **Cuando la Entidad Estatal haga uso del factor multiplicador, debe asegurarse de ejercer una buena vigilancia de la ejecución contractual, con el fin de poder realizar adecuadamente la auditoría de los costos del contrato para pagar sólo aquellos que se hayan causado efectivamente.**

Ahora bien, en cuanto algunas de las consultas formuladas aluden a los impuestos como parte del valor en los contratos estatales, resulta pertinente tener en cuenta que los impuestos pueden catalogarse como gastos indirectos en el valor de un contrato estatal, que corresponden a una obligación preexistente a éste, pues se encuentra previsto en norma legal, de manera que el contratista al presentar su oferta y al firmar el contrato conoce de la obligación que debe asumir, por ello, le corresponde presupuestarlo dentro de los gastos del contrato, en tanto su celebración y ejecución da lugar a los mismos.

Así, los impuestos que debe asumir el contratista por la celebración o ejecución de un contrato determinado son gastos asociados al mismo y, por lo tanto, pueden discriminarse de ese modo en la oferta que será evaluada en igualdad de condiciones con las demás que se hayan presentado en el respectivo proceso de selección.

Así lo ha reconocido Colombia Compra Eficiente, en los siguientes términos¹²:

- **COLOMBIA COMPRA EFICIENTE RESPONDE:** Colombia Compra Eficiente atiende consultas relativas a temas contractuales, en lo que se refiere a la aplicación de normas de carácter general en materia de compras y contratación pública; por tal motivo, Colombia Compra Eficiente no es competente para resolver consultas acerca de la inclusión de impuestos en cálculo del AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad) para determinar el valor de un contrato, toda vez que esta competencia es

¹² Concepto emitido por la Subdirección de Gestión Contractual de Colombia Compra Eficiente, por medio del cual se atendió la consulta 420171400006401

de la DIAN. No obstante, de manera general, se menciona que cada Entidad Estatal es autónoma para estructurar sus Procesos de Contratación y determinar si dentro del modelo financiero incluyen impuestos en que puede incurrir el contratista directamente relacionados con la ejecución del contrato, o si incluyen estos costos como parte del precio global, como parte del A.I.U. (Administración, imprevistos y utilidad), o como parte de cualquier otro modelo financiero.

LA RESPUESTA SE SUSTENTA EN LOS SIGUIENTES ARGUMENTOS: 1. El AIU es una estipulación de carácter contractual que puede pactarse en los contratos en desarrollo del principio de autonomía de la voluntad de las partes. La inclusión de este tipo de rubros dentro de los proyectos de obra pública es una práctica muy común en la ingeniería mundial, orientada a cumplir satisfactoriamente el principio de planeación teniendo en cuenta que el proceso de construcción de una obra es muy complejo, en el cual es imposible garantizar que están previstas todas las situaciones que lo afectarán económicamente. 2. A pesar de que no existe definición legal del concepto de AIU en materia de compra pública, el Consejo de Estado ha definido el AIU "como los costos indirectos que se calculan a través de un porcentaje de los costos directos destinados a cubrir: i) los gastos de administración (A)- que comprende los gastos de dirección de obra, gastos administrativos de oficina, etc.; ii) los Imprevistos (I)- que corresponde a un porcentaje destinado a cubrir los gastos que surjan y que no fueron previstos y iii) las utilidades (U) que corresponde a la remuneración propiamente dicha del contratista por su trabajo".

3. **En este sentido, es viable que, al momento de determinar el presupuesto de la obra, dentro del porcentaje de AIU, en los gastos de administración (A) se incluyan los impuestos y contribuciones en que posiblemente se incurrirá durante la ejecución de los trabajos objeto de la obra.** 4. Sin embargo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, podrá esclarecer el asunto por tratarse de una interpretación a un concepto emitido por esta Entidad y como autoridad competente en materia de impuestos. Dado que no existe identificación del consultante, ni dirección de notificación, no es posible remitir esta consulta, por lo que le recomendamos dirigirse directamente a la Entidad Estatal competente.

Por manera que, es viable la inclusión de impuestos en el valor de los contratos estatales; sin embargo, tal como lo anunció Colombia Compra Eficiente, las particularidades sobre su inclusión y las que se refieren a un impuesto en particular y su alcance e impacto en el valor de un contrato son asuntos que desbordan las funciones de esta Oficina y que corresponden a la competencia de la DIAN.

No obstante, resulta pertinente traer a colación lo expresado en el concepto jurídico CGR-OJ-P1- 127 de 2018, radicado 20181E0064253 de 28-08-2018, en el cual se analizó la omisión de la contribución especial de obra pública o concesión, su retención y su incidencia en el daño al patrimonio público, en los siguientes términos

"Ahora bien, la contribución especial de la Ley 1106 de 2006, solo adquiere la condición de recurso público cuando el retenedor efectúa realmente la

retención y los recursos ingresan temporalmente a sus arcas, antes son recursos del particular y, por ende, recursos privados. Así lo ha sostenido la Corte Constitucional: "Pues bien, el agente retenedor tiene como primera función la de deducirle a sus acreedores externos o internos, al momento del pago o abono en cuenta, las cantidades que con arreglo a la tarifa estipulada en la ley correspondan a un tributo específico que obra en cabeza de dicho acreedor, por donde el monto detráido habrá de tener una de dos expresiones en el tiempo, a saber: i) en una transacción de contado operará la retención afectando la cantidad bruta en sentido decreciente, esto es, disminuyéndola porcentualmente a efectos de determinar el valor neto **a pagar en ese instante, ya en efectivo o a través de cualquier otro medio de pago válido. Evento en el cual la suma deducida, por el sólo hecho de la retención, se convierte en un recurso estatal que temporalmente reposa en manos del agente retenedor, sin que para nada importe el que en algunos casos el medio de pago se haga efectivo en una fecha posterior, toda vez que la naturaleza estatal de la cantidad retenida no depende de la suerte de las relaciones negóciales que militen entre acreedor y deudor sino del acto mismo de la retención practicada al momento de la realización del ingreso, que en este caso se configura con el pago (art. 27 E.T.)¹² Los impuestos se pagan con recursos privados del contribuyente, en ese supuesto, no se da la transferencia de recursos de la esfera privada -del contratista- a la esfera pública, vía retención; creemos que mientras el recaudo no se haga los recursos son privados, pertenecen al contribuyente deudor, solo cuando el agente retenedor los retenga, adquieren la calidad de recursos públicos.**

(...) No se puede confundir el incumplimiento de un deber tributario, que podría constituir evasión, con actos propios de gestión fiscal sabiendo que, en estricto sentido, no lo es.

Ya de tiempo atrás el honorable Consejo de Estado analizando la responsabilidad fiscal de los Bancos como agentes de retención, por acuerdos suscritos con la DIAN, había sostenido, *mutatis mutandis*, el mismo concepto, al advertir que los recursos recaudados por los Bancos solo adquirirían la naturaleza de recursos públicos una vez los mismos ingresaban a las arcas estatales, no antes. Dijo el Alto Tribunal: "No hay duda que el ejercicio del recaudo de impuestos, anticipos, intereses, sanciones y demás pagos realizados por los contribuyentes envuelve actividad típica de gestión fiscal si se tiene en cuenta que las sumas pagadas toman el carácter de dineros públicos desde el momento de su entrega efectiva a la entidad oficial recaudadora, bien sea directamente o por intermedio de la red bancaria y entidades especializadas debidamente autorizadas, **pero esta gestión fiscal la realiza en realidad la DIAN y no los bancos y demás entidades que apenas cumplen una labor bancaria de recepción de dineros y documentos pero a nombre y por cuenta de la entidad estatal con cargo de consignar las sumas recibidas en determinados plazos que son objeto de convenios bancarios. (...)**".... nacida así la obligación tributaria para el contribuyente, en virtud de una decisión administrativa, debe satisfacerse mediante su pago. Las operaciones de recaudo y recibo consiguientes son aquéllas

en que propiamente se inicia la gestión fiscal, por cuanto implican administración de recursos del erario público y solo sobre ellas cabe la supervigilancia fiscal, pues es en ese momento, el del pago, cuando hay recibo de fondos, valores o bienes que, a su vez, conduce a las subsiguientes operaciones de manejo e inversión que completan el ciclo de la gestión fiscal, materia específica del control de esa naturaleza”

*El Estatuto Tributario dispone que para efectos del control de la gestión fiscal que la Contraloría General de la República debe adelantar, la DIAN envía centralizadamente y en resúmenes globales, informes mensuales de la gestión adelantada en las áreas de recaudos, cobro, determinación y discusión de los tributos administrados (art. 822). Finalmente, y en relación con los temas consultados la sala respondió: "La Sala responde: El recaudo del impuesto creado por la ley se considera hecho a partir del pago que realiza el contribuyente en las Entidades Autorizadas para el recaudo y cuya fecha queda impresa en el correspondiente recibo o en la copia del documento que contiene la obligación tributaria. **Los impuestos se consideran bienes del Estado con la consignación que realizan las Entidades Autorizadas del recaudo en el Banco de la República a nombre de la Dirección del Tesoro Nacional**"¹³.*

Corresponde a la DIAN verificar el cumplimiento de los convenios de recaudo. La gestión del recaudo de los impuestos que corresponden al Gobierno Nacional, se cumple por la administración de la DIAN o mediante la participación de las Entidades Autorizadas y no es objeto de control fiscal distinto del selectivo y posterior. (Énfasis agregado)¹³ Así las cosas, conforme a lo antes transcrito y en el caso específico del tema objeto de consulta, para que la contribución especial adquiera la naturaleza de recurso público, la misma, debe haber ingresado a las arcas del Estado o haber sido retenido de manera temporal por el agente de retención."

Sobre la retención en la fuente señaló esta Oficina en concepto No CGR -OJ 010 de 2021, con radicado No. 2021EE0009558:

“La retención en la Fuente es un mecanismo que tiene por finalidad conseguir que el impuesto de renta se recaude dentro del mismo ejercicio gravable (Artículo 367 del Estatuto Tributario). La retención en la fuente, a diferencia de los indicados anteriormente, no es un tributo, sino un "mecanismo anticipado de recaudo", o como lo indican algunos doctrinantes, "un mecanismo de recaudo simultáneo a la causación", lo anterior, por cuanto la ley le asigna a un tercero (retenedor) la obligación de descontar de los pagos que realiza al contribuyente (retenido o beneficiario del pago) una suma de dinero (porcentaje de retención en la fuente) como pago anticipado del Impuesto de Renta que se genera por concepto de los ingresos recibidos. Al finalizar el respectivo período gravable, el contribuyente (retenido) realizará su autoliquidación de los tributos que le corresponde cancelar y descontará de la cuantía que arroje esta liquidación, los valores que se le ha

¹³ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 919 / 95.

descontado por concepto de retenciones en la fuente. Las entidades públicas no son sujetos pasivos del Impuesto de Renta, y por tanto no podrían asumir como suya, la obligación de cancelar retenciones en la fuente, su papel se limita a actuar como agentes de retención en la fuente, "delegatarios del Estado o agentes de éste, responsables ante el fisco por el recaudo de la retención en la fuente, su determinación y consignación" y como tal, deben cumplir con su obligación de intermediarios en el proceso de recaudo del impuesto de renta, de las personas a las cuales se les cancela sumas de dinero, por conceptos sujetos a dicha retención.

Sobre la responsabilidad fiscal del agente retenedor se señaló en el mismo concepto:

"Con fundamento en las anteriores precisiones, resulta incuestionable que los agentes retenedores o de percepción, son personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, a quienes la ley les ha impuesto la labor de retener o deducir al contribuyente las cantidades que correspondan al tributo específico, imponiéndoles igualmente dentro de los términos y condiciones de ley, que tales recursos sean consignados al tesoro público, por tanto, no realizan actos de gestión fiscal, en tanto carecen de la característica indispensable que tal connotación requiere y es precisamente la facultad de disposición de los bienes o recursos públicos. Así lo dijo el Consejo de Estado en el Concepto 1624 del 3 de febrero de 2005, "El ejercicio del control fiscal sobre una entidad se produce cuando ella administre, recaude o invierta fondos públicos, toda vez que el control fiscal persigue el recaudo y la inversión debida de los fondos públicos. (...) Lo anterior, con el fin de evitar que a la postre se desdibuje el alcance y los fines del control y se caiga en el extremo de exigirlo para aquellos que reciben recursos públicos en forma precaria, como es el caso de los particulares agentes retenedores de impuestos, quienes no tienen facultad alguna de manejo y administración sobre esos fondos. Recuérdese que en los términos de la ley 610 de 2000, la gestión fiscal hace referencia al recaudo, manejo, conservación e inversión de todos los recursos que recibe el Estado para el cumplimiento de sus fines, según las determinaciones legales.

Las anteriores reflexiones resultan aplicables a las deducciones que efectúan las entidades públicas, por concepto de retención en la fuente del impuesto sobre la renta y de retención del impuesto de industria y comercio ICA, lo que indica que, los recursos que el contratista debe pagar por dicho concepto, solo son públicos a partir del momento en el que se lleva a cabo la retención y en proporción al descuento efectuado por tal concepto.

En consecuencia, es claro que la liquidación y pago de los impuestos a cargo de un contratista forma parte de su gestión tributaria particular y no pueden considerarse objeto de control fiscal, pues no implican gestión fiscal; y, por lo tanto, si en su esfera privada el contratista, al realizar la liquidación anual de su declaración de renta o del valor que debe pagar por concepto de ICA, logra deducciones en el valor a pagar por

tales impuestos, las mismas no pueden considerarse un detrimento al patrimonio público. En cualquier caso, corresponderá a la DIAN determinar si tales deducciones pueden considerarse una evasión fiscal, asunto diverso de la responsabilidad fiscal que le compete ejercer a esta Órgano de Control.

4.2.3. Sobrecostos en el contrato estatal

Tal como se precisó con anterioridad, en cumplimiento del deber de planeación las entidades públicas tienen el deber de analizar, de manera detallada y precisa, durante la fase precontractual cuál es el valor que podrían tener en el mercado los bienes y servicios requeridos por ellas, para que, con fundamento en el presupuesto oficial, así establecido, fijen el límite económico conforme al cual se podrán presentar las respectivas ofertas en un determinado proceso de selección o conforme al cual se podrá celebrar el contrato, en el caso de una contratación directa.

Así las cosas, es la información incluida en los estudios previos y análisis del sector, la que sirve de guía a los proponentes para la presentación de sus ofertas y, por eso, un inadecuado o incompleto estudio de mercado puede dar lugar a la existencia de sobrecostos. Así lo ha reconocido el Consejo de Estado, en los siguientes términos:

“Así, en el ejercicio del deber de planeación del contrato, la Administración está obligada a establecer el valor estimado del objeto a contratar, con el propósito no sólo de contar con las partidas presupuestales correspondientes que lo respalden, sino de evitar que se presenten defraudaciones, sobrepagos o sobrecostos que perjudiquen el erario, o de pagar menos de lo que realmente valen en detrimento económico de los contratistas; bien ha dicho esta Sección que “...la contratación administrativa no es, ni puede ser una aventura, ni un procedimiento emanado de un poder discrecional, sino que por el contrario es un procedimiento reglado en cuanto a su planeación, proyección, ejecución e interventoría, orientado a impedir el despilfarro de los dineros públicos”

El monto estimado de todo proceso de contratación, que usualmente se conoce como “presupuesto oficial”, es un requisito que de conformidad con las normas orgánicas del presupuesto debe documentarse con la expedición de un certificado de disponibilidad presupuestal, escrito expedido por el jefe de presupuesto de la entidad -o quien haga sus veces- con el cual se garantiza la existencia de apropiación presupuestal disponible y libre de afectación para la asunción de compromisos y la atención de los gastos derivados de los mismos, afectándose preliminarmente el presupuesto de la respectiva vigencia fiscal mientras se perfecciona el compromiso y se efectúa el correspondiente registro presupuestal (artículo 19 del Decreto 568 de 1996, por el cual se reglamentan las leyes 38 de 1989, 179 de 1994 y 225 de 1995 Orgánicas del Presupuesto General de la Nación

*En ese contexto, con base en ese valor estimado, las entidades públicas destinan las partidas presupuestales correspondientes y fijan en el pliego de condiciones lo que se ha denominado presupuesto oficial para la contratación, equivalente por lo demás al monto por el cual se expide el certificado de disponibilidad, el cual debe ser de conocimiento público (art. 74 C.P. en concordancia con el art. 24 Nos. 2 y 3 de la Ley 80 de 1993), de suerte que debe ser puesto a disposición de los interesados en contratar con el Estado, esto es, de las personas que participan en el respectivo proceso de selección, **dado que esa información puede incidir en el libre juego de los competidores.***

(...) 6.2. Ahora bien, desde otro punto de vista, no menos importante, el presupuesto oficial corresponde al valor que resulta del análisis de las condiciones y precios del mercado y la obligación de su indicación no sólo se agota con la fijación dentro del pliego de condiciones del valor total que se tiene destinado como presupuesto para el contrato a licitar sino también con el suministro de la información discriminada, detallada y justificada del mismo, lo que significa que debe darse a conocer el estudio de mercado y los análisis de costos con base en los cuales se construyó y estableció por parte de la entidad pública licitante¹⁴.

Adicionalmente, la indebida realización de un estudio de condiciones de mercado, supone, además, el desconocimiento de los principios que rigen la gestión contractual del Estado, entre éstos el deber de selección objetiva que le impone a las entidades escoger la oferta más favorable a sus intereses, luego de la ponderación entre los factores de calidad y precio, en los términos previstos para el efecto en el artículo 5 de la Ley 1150 de 2007. Lo anterior, por cuanto, el precio injustificado en exceso o, lo que es igual, con sobrepuestos o sobrecostos, impide la escogencia objetiva de la propuesta e implica su rechazo.

El fin perseguido por el Estado con el contrato es la satisfacción del interés público y, por su parte, el del cocontratante es concretar una aspiración económica, pero en manera alguna la utilidad de este último por su labor puede constituirse en fuente de enriquecimiento exagerado e injustificado y, por ende, producir un detrimento al patrimonio público.

Así las cosas, conforme se ha expuesto, en la celebración y ejecución de un contrato pueden presentarse sobrecostos cuando la entidad pública paga por determinado bien, obra o servicio un valor superior a aquel que tiene en el mercado¹⁵. Cuando esto

¹⁴ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, sentencia proferida en el expediente 18293 el 27 de abril de 2011.

¹⁵ Por tanto, no se refiere a eventos tales como los mayores gastos e inversiones que por diferentes causas podría soportar un contratista en la ejecución del objeto contractual, y que no fueron previstos ni reconocidos por la entidad estatal, cuya licitud, reconocimiento o resarcimiento se deben analizar

ocurre, el pago de dichos bienes, obras o servicios, va en detrimento del patrimonio público.

Ahora bien, dado que la determinación de la existencia o inexistencia de sobre costos está directamente ligada al deber de realizar de forma detallada y en cada caso el estudio de condiciones de mercado, la conclusión sobre la concurrencia de los mismos en un contrato determinado, supone un análisis concreto y detallado, asunto que, como se expuso en acápite precedente, desborda la competencia de esta Oficina.

En efecto, la determinación de la existencia de daño al patrimonio del Estado, por sobrecostos requiere que el ente fiscalizador valore distintas circunstancias, desde el punto de vista de la gestión fiscal de los servidores públicos de la entidad pública contratante y todos los factores que contiene el proceso precontractual, contractual y poscontractual. Lo anterior, para determinar si en efecto procede la acción fiscal, o si la entidad en su ejecución contractual sólo pudo haber incurrido en una falta disciplinaria al desconocer las funciones que le compete cumplir en su gestión contractual.

En la compra de elementos o adquisición de servicios, si analizados los factores correspondientes, los precios son significativamente superiores a los ofrecidos por otros distribuidores, este hecho podría traducirse en la lesión al patrimonio de la entidad, derivada de una gestión irregular, pero la conclusión sobre la ocurrencia de estas circunstancias deben fundarse en los hechos acreditados en un caso concreto en relación con el cumplimiento del principio de planeación, el contenido de la oferta seleccionada como adjudicataria y las condiciones de ejecución del respectivo contrato.

Así los sobrecostos constituyen una forma de defraudación del Estado, por consiguiente, son objeto de responsabilidad fiscal; su existencia, sin embargo, debe ser corroborada a través del material probatorio con el cual se cuenta en un proceso específico.

Finalmente, dentro del contexto general expuesto y solo a título ilustrativo, se refieren algunos criterios que las entidades públicas pueden tener en cuenta para determinar el valor de los bienes obras o servicios que necesitan:

de acuerdo con las circunstancias en que hayan acaecido, según el régimen de responsabilidad y bajo el principio del equilibrio económico del contrato.

-La realización de cotizaciones debe ser detallada, esto es incluir la descripción técnica de los bienes, obras o servicios y las circunstancias de tiempo, modo y lugar en que se requieren.

-El análisis del mercado debe corresponder al lugar o la región en la que se requerirán los bienes obras o servicios.

-Es posible remitirse a la información que reposa en la plataforma SECOP sobre análisis de mercado realizado para contratos anteriores por la misma entidad o por otras entidades; sin embargo, en este último caso se deberá considerar que los datos obtenidos deben ofrecer suficiente nivel de detalle para cumplir con los requisitos de especificidad y lugar de ejecución antes referidos.

- En la determinación del valor de los bienes obras o servicios se deben considerar tanto los costos directos e indirectos en que incurría el contratista para entregarlos a satisfacción a la entidad, como serían, por ejemplo, los costos de transporte, los impuestos, el valor de la mano de obra, etc.

5. Conclusiones:

Las conclusiones que se plantean a continuación tienen en cuenta que esta Oficina carece de competencia para absolver consultas de carácter concreto y particular:

5.1. El valor del contrato estatal y los elementos que lo integran tiene como punto de partida el análisis del mercado que se debe realizar por la entidad pública respectiva, en cada caso, de forma específica y detallada.

5.2. El inadecuado cumplimiento del deber de planeación a cargo de las entidades públicas puede dar lugar la existencia de sobrecostos en un contrato estatal; sin embargo, la determinación de la existencia de los mismos es un asunto que debe valorarse con base en las pruebas existentes en relación con cada contrato particular.

5.3. Todo costo no justificado en el contrato estatal financiado con recursos públicos puede constituir en un daño al patrimonio público. Para efectos de realizar el análisis de precios del mercado tendiente a establecer sobrecosto, se menciona que los precios de mercado corresponden al valor usual o común asignado a un bien, obra o servicio por el comercio del lugar donde se va ejecutar el contrato.

5.4. Los tres elementos que conforman el A.I.U. son independientes y tienen su propia destinación. Por ello, las sumas de dinero destinadas a cubrir los costos de imprevistos o de utilidad no pueden destinarse a incrementar la utilidad el contratista; entre otras

razones porque ésta última forma parte de la oferta adjudicataria cuyo contenido obliga a la entidad pública y al contratista respectivo.

5.5. En los contratos en los que se acuda al factor multiplicador para el cálculo de su valor, el contratista debe demostrar el gasto de todos los componentes de costo que se tuvieron en cuenta para determinarlo.

5.6. Si en la ejecución contractual, los gastos de administración o alguno de los elementos que integran el factor multiplicador son inferiores a los descritos en la oferta, el contratista y la entidad pública deberá acordar las respectivas modificaciones del contrato, con base en aquella, que les resulta de obligatorio cumplimiento. Si lo anterior no ocurre al liquidar el contrato se deberá tener en cuenta esta circunstancia para el cierre financiero del mismo.

5.7. El valor de los contratos estatales puede incluir impuestos como costos indirectos del mismo.

5.8. La declaración y pago de impuestos a cargo de los contratistas del Estado no constituye gestión fiscal. Por ello corresponde a la DIAN determinar si en ejercicio de este deber, los contratistas, actuando como particulares, pudieran incurrir en evasión tributaria, asunto distinto de la responsabilidad fiscal.

Cordialmente,



JULIAN MAURICIO RUIZ RODRÍGUEZ
Director Oficina Jurídica

Proyectó: Catalina Flórez Salazar-Contratista Oficina Jurídica
Revisó. Lucenith Muñoz Arenas.
N.R. 2021IE0000100
TRD. Conceptos jurídicos