

Disminución de las utilidades presupuestadas en los contratos de obra privada por aumento del impuesto al valor agregado (IVA)

Decrease in budgeted profits in private work contracts due to an increase in IVA

Martha Elena Caycedo Barrios

Resumen

La industria de la construcción es importante para la economía del país, la generación de empleo, la satisfacción de necesidades y la mejora en la calidad de vida. Sin embargo, en este campo la utilidad es pequeña, especialmente en las construcciones privadas a todo costo. En este artículo se analiza el tratamiento del impuesto al valor agregado (IVA) de los materiales y servicios necesarios en la construcción a partir de las últimas cinco reformas tributarias en Colombia. Se realiza un estudio de cuatro contratos facilitados por consorcios constructores a todo costo suscritos en el año 2016 y culminados en el 2017, después de la Ley 1819 de 2016. El análisis permite observar que con el aumento de la tarifa del IVA, la utilidad presupuestada disminuye y la ley no ha dado lineamientos respecto al tratamiento del mayor costo por el aumento impuesto.

Palabras clave: tributación, impuesto al valor agregado, ganancia, contratos, industria de la construcción, consorcios industriales.

Abstract

The construction industry is important for the country's economy, job creation, meeting needs, and improving the quality of life. However, in this field, the profit margin is small, especially in privately-funded constructions. This article analyzes the treatment of Value Added Tax (VAT) on materials and services necessary in construction based on the last five tax reforms in Colombia. A study is conducted on four contracts facilitated by all-inclusive construction

Autora

Martha Elena Caycedo Barrios
Magíster en Tributación, Universidad Central.
Correo: mcaycedob1@ucentral.edu.co

Cómo citar este artículo:

Caycedo, M. (2024). Disminución de las utilidades presupuestadas en los contratos de obra privada por aumento del impuesto al valor agregado (IVA). *Visiones*, 6, 112-133.

consortia signed in 2016 and completed in 2017, after Law 1819 of 2016. The analysis reveals that with the increase in the VAT rate, the budgeted profit decreases, and the law has not provided guidelines regarding the treatment of the increased cost due to the higher tax.

Keywords: taxation, value added tax, profit, contracts, construction industry, industrial trusts.

Introducción

El Estado, mediante leyes, ofrece beneficios fiscales, como la reducción de obligaciones tributarias y la exclusión del impuesto al valor agregado (IVA), a entidades territoriales o descentralizadas del orden departamental o municipal, donde el contratista de obra pública no cobra ni paga el IVA sobre los honorarios o utilidad (Ley 17 de 1992). Por su parte, para los contratos con entidades públicas aplican las tasas vigentes en el momento de la firma. Estos beneficios también se aplican a los constructores de vivienda de interés social (VIS) y vivienda de interés prioritaria (VIP) de propiedad horizontal (Ley 1607 de 2012), a los que los constructores que señala la norma pueden acceder una vez cumplan los requisitos (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2013).

Al cierre del año 2016, los consorcios en estudio tenían contratos suscritos con particulares que incluían un IVA del 16%. La Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016 aumentó la tarifa general del IVA al 19%, lo que elevó el costo de los materiales y servicios de construcción. Este aumento generó conflictos entre constructores y clientes, además de limitar la capacidad de los consorcios para demandar a los contratantes en caso de desacuerdos. Esto debido a que el Código Civil establece que en contratos con precio fijo no se pueden pedir reajuste por aumento del precio de los materiales. Por lo anterior es importante analizar el efecto del aumento de la tarifa del IVA en las utilidades presupuestadas por los consorcios constructores que contratan con particulares.

En este sentido, el primer objetivo de este artículo es mostrar cómo el aumento de la tarifa general del IVA afectó las utilidades previstas por los consorcios constructores de obras privadas con la Ley 1819 de 2016, para los contratos de construcción suscritos en 2016 y cuya ejecución finalizaría en 2017. Asimismo, como segundo objetivo se pretende determinar los materiales y servicios con costos de mayor relevancia en los que el IVA incide en la utilidad proyectada. Finalmente, como tercer objetivo se procura evaluar el efecto del cambio de la tasa del impuesto en las ganancias de los contratos de construcción.

Para el presente estudio se analizaron cuatro contratos suscritos por consorcios con particulares. Se compararon los valores presupuestados con los costos reales buscando una entrega exitosa y la satisfacción del cliente.

Marco metodológico

El análisis documental fue la metodología utilizada en desarrollo del presente artículo. Para alcanzar el primer objetivo mencionado se revisaron las normas relacionadas con las reformas tributarias de los años 2010 a 2019. Con el propósito de entender el desarrollo de conceptos y lograr el entendimiento del IVA en los contratos de construcción se consultaron los códigos legales, el Estatuto Tributario, documentos institucionales del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), la Comisión de Expertos del sector y Alcaldía de Bogotá.

Para el desarrollo del segundo objetivo se analizaron cuatro contratos de obra suscritos en el año 2016 por consorcios constructores con particulares, y se comparó el IVA presupuestado con el pagado. Respecto al tercer objetivo, se realizó un estudio de caso en el que se comparan las utilidades esperadas con las obtenidas. La documentación de presupuestos y compras fue facilitada por consorcios que se enuncian con siglas, para respetar su privacidad. En el análisis de estos datos se separan el costo del producto y el IVA para verificar la variación entre las utilidades presupuestadas y las obtenidas.

Marco teórico

A continuación se presentan las responsabilidades, obligaciones y características de los consorcios en relación con el Estado y la normativa.

Características y obligaciones de los consorcios constructores

Los consorcios se conforman por la unión de dos o más personas que presentan conjuntamente propuestas para la adjudicación y ejecución de contratos, en los cuales todos los involucrados responden solidariamente por las obligaciones (Díaz, 2019). El objeto de un consorcio es mejorar la competitividad, optimizar recursos, reducir costos y mejorar los rendimientos (Superintendencia de Sociedades, 2015).

Esta figura de asociación nace de manera independiente, no genera una sociedad y no se obliga a cumplir requisitos legales para su creación

(Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, 2003). Además, los consorcios no tienen capacidad para comparecer en un proceso ante los estrados judiciales, debido a que:

- El numeral 4 del artículo 53 de la Ley 1564 de 2012 instauro los capaces para ser parte de un proceso como “los demás que determine la Ley”.
- El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 del 2011, en el artículo 159, enuncia los capaces de representación así: “Las entidades públicas, los particulares que cumplen funciones públicas y los demás sujetos de derecho que de acuerdo con la ley tengan capacidad para comparecer al proceso [...]”.

Con respecto a demandar y ser demandado, la sentencia de unificación de criterio del Consejo de Estado número 25000232600019971393001 instauro que los consorcios y uniones temporales creados con la Ley 80 de 1993 tienen capacidad jurídica para comparecer en procesos judiciales (Consejo de Estado), excluyendo los consorcios que no se rijan por esa ley.

Los consorcios tienen deberes y compromisos independientes de sus integrantes.

Quienes hacen parte de los contratos de colaboración empresarial no son contribuyentes del impuesto sobre la renta (Presidencia de la República, 1989a), sino que deben cumplir obligaciones tributarias como cualquier persona jurídica legalmente constituida, como inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT), obtener su Número de Identificación Tributaria (NIT) y facturar; por lo tanto, son agentes de retención y responsables del IVA (Presidencia de la República, 2016).

Conceptos asociados al contrato

El artículo 1495 del Código Civil define el contrato como un acto voluntario de adquirir una obligación con otra persona o entidad (Ley 84 de 1873/2021). El párrafo primero del artículo 2060 del Código Civil instauro que los contratos para construcción de edificios, celebrados con un empresario por un precio único prefijado, deben tener en cuenta dos aspectos como son que la obra encargada es por la totalidad y el precio es único.

El reglamento de honorarios para los trabajos de arquitectura establece que en los contratos de obra donde el constructor se obliga a entregarle al cliente un trabajo por una suma fija, él asume los riesgos del costo de esta. Las condiciones en que debe realizarse la obra, por

precio global o alzado, y su forma de pagos deberán determinarse en el respectivo contrato. Al calcularse el valor de la obra por precio global o alzado, el contratista deberá incluir el valor de sus honorarios así como el de las pólizas de seguros, garantías, imprevistos y demás requisitos que la entidad contratante exija, además de todos los gastos indirectos que sean necesarios considerar en cada obra. El arquitecto solo recibirá el monto determinado en el contrato, sin tener derecho a otros reajustes diferentes a los previstos en el contrato, y de acuerdo con los artículos pertinentes del Código Civil (Presidencia de Republica, 1989b). La figura 1 resume las responsabilidades del contratante, del contratista y los principales ítems que debe contener el contrato de construcción.

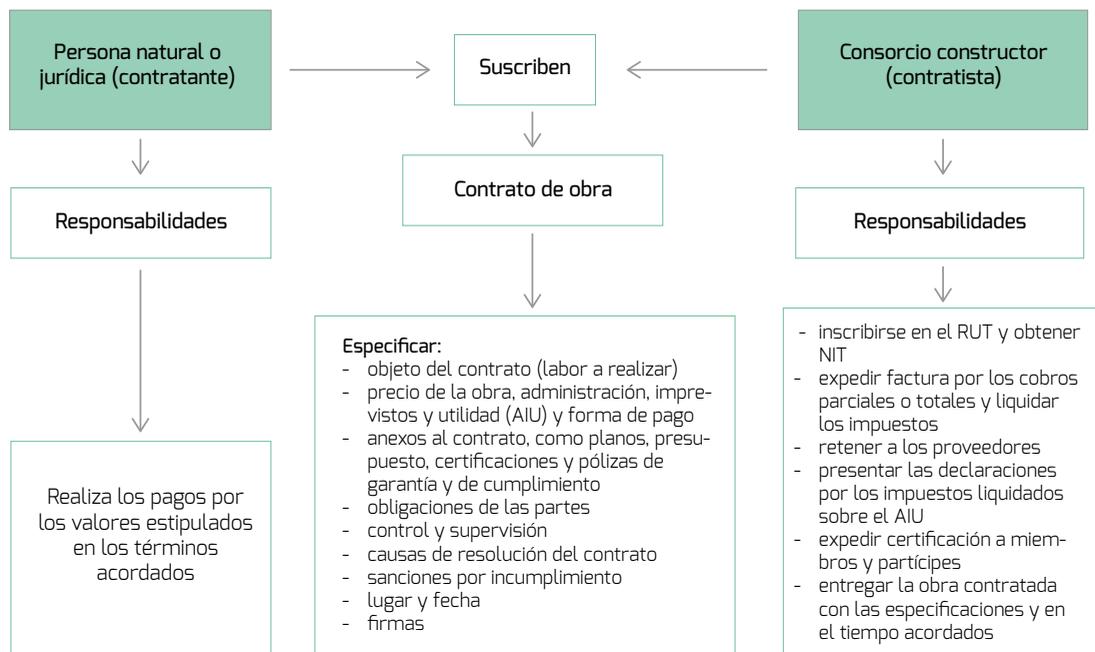


Figura 1. Responsabilidades de las partes intervinientes y contenido del contrato.
Fuente: elaboración propia.

El concepto de administración, imprevistos y utilidad (AIU) hace parte del valor total del contrato y, según López y Bohórquez (2010), corresponde a:

- **Administración:** son los costos indirectos necesarios para la ejecución del proyecto, como honorarios, impuestos, arrendamientos, costos de personal, mensajería, secretaría, entre otros.
- **Imprevistos:** Dependen de la naturaleza del contrato y constituyen el alean del negocio, comprende los riesgos normales en que incurre el contratista.

- Utilidad: Comprende la ganancia que el contratista espera obtener. Por su parte, la factura es un documento realizado por el constructor, de acuerdo con las entregas pactadas, en el que cobra la parte ejecutada, especificando concepto, valor, AIU; la utilidad es la base para liquidar el IVA. La figura 2 incluye los conceptos cobrados por el constructor al cliente en el caso del Consorcio A.

| CANTIDAD | DESCRIPCIÓN | V. UNITARIO | V. TOTAL |
|---|--|-------------|--|
| | Construcción Amentación, Estructuras y Mampostería | | \$ 20.753.200 |
| | Administración 3% | | 1.142.724 |
| | Imprevistos 3% | | 622.596 |
| | utilidad 5% | | 1.037.660 |
| SON: <i>Ventiquatro millones sesenta y tres mil trescientos treinta y cinco pesos m/cte</i> | | | SUB-TOTAL \$ 23.066.180 IVA. 197.155 TOTAL \$ 24.063.335 |

Figura 2. Extracto factura cobro avance de obra.
Fuente: archivo Consorcio A. Elaboración propia.

El artículo 1.3.1.7.9 del Decreto 1625 de 2016 establece que: “En los contratos de construcción de bien inmueble, el impuesto sobre las ventas se genera sobre los honorarios obtenidos por el constructor”. En la factura (figura 2) se resumen los valores cobrados por \$ 20 753 200, en este caso, el cálculo de la utilidad sería:

$$\$ 20\,753\,200 * 5\% = \$ 1\,037\,660 \text{ (utilidad)}$$

Y el impuesto a las ventas sobre la base de utilidad se calcularía así:

$$\$ 1\,037\,600 * 19\% = \$ 197\,155$$

El impuesto a las ventas por \$ 197 155 corresponde al valor que el consorcio constructor debe declarar. Este rubro solo puede disminuirse con impuestos pagados relacionados con la utilidad, pero no por materiales de construcción (Decreto 1625 de 2016).

Por otra parte, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 11 regula el tratamiento contable de los ingresos y costos en los contratos de construcción. De acuerdo con esta normativa, el contratista debe

llevar control de los ingresos, costos y gastos durante la ejecución del contrato, en cumplimiento del párrafo 26. La figura 3 resume las actividades a realizar por cada interviniente del contrato.

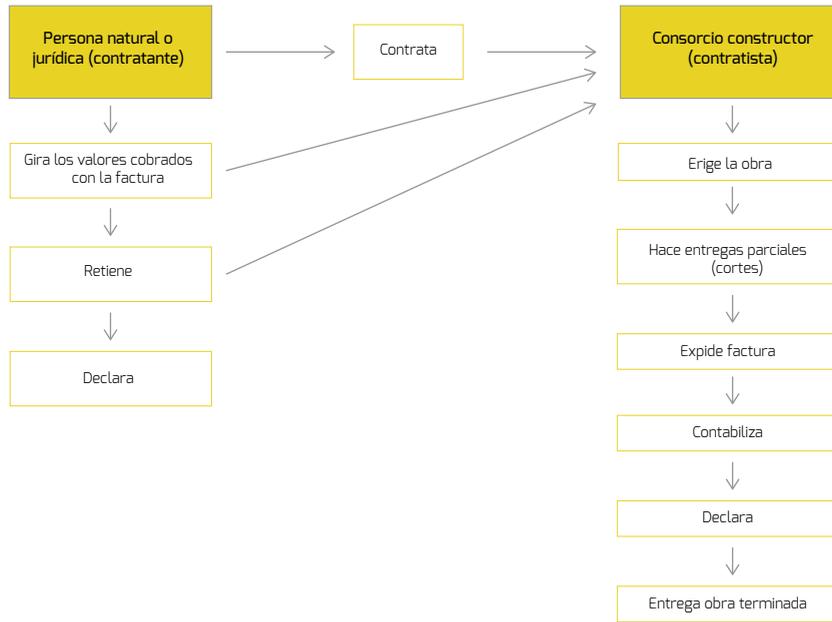


Figura 3. Flujograma de actividades de las partes.
Fuente: elaboración propia.

Comportamiento de la construcción en Colombia en los años 2016 y 2017

Variación en el costo de los materiales de construcción

La tabla 1 reúne la variación anual y mensual de los costos de los materiales de construcción durante 2016 y 2017.

Tabla 1. Índice costo construcción variación anual y mensual según grupos e insumos 2016 vs. 2017

| Grupos e insumos | Variación anual | | Variación mensual | | Variación promedio |
|-----------------------|-----------------|-------|-------------------|-------|--------------------|
| | 2016 | 2017 | 2016 | 2017 | 2016-2017 |
| Cielo raso | 5,61 | 10,18 | 0,33 | 0,21 | 4,57 |
| Calentadores | 4,23 | 6,52 | -0,07 | 0,58 | 2,29 |
| Cerraduras | 5,77 | 8,35 | 0,07 | 0,52 | 2,58 |
| Equipos de cocina | 2,22 | 3,97 | -0,06 | -0,2 | 1,75 |
| Citófonos | 1,77 | 6,12 | -0,05 | -0,89 | 4,35 |
| Domo acrílico | 1,23 | 12,77 | 0,15 | 1,86 | 14 |
| Enchapes | 0,99 | 5,47 | -0,45 | 0,62 | 4,48 |
| Equipo de baño | 3,57 | 8 | 0,01 | 0,18 | 4,43 |
| Total promedio | | | | | 4,80625 |

Fuente: Índice de Costos de la Construcción de Vivienda (ICCV), DANE.

La tabla 1, basada en información del DANE, compara el costo de los materiales de construcción entre 2016 y 2017, y evidencia que el incremento promedio en el precio durante este periodo fue del 4,8%.

Licencias de construcción por metro cuadrado

En la tabla 2 se presentan las licencias de construcción concedidas en 2016 y 2017 en Colombia (Cámara Colombiana de la Construcción [Camacol], 2021).

Tabla 2. Área (m²) licenciada para construcción según destino en 302 municipios de Colombia

| Periodo | Total área | Vivienda | Industria | Oficina | Bodega | Comercio | Hotel | Educación | Hospital | Admon. Pública | Religioso | Social | Otro no residencial |
|------------------|------------|------------|-----------|---------|----------|-----------|---------|-----------|----------|----------------|-----------|---------|---------------------|
| ene-16 | 1 655 589 | 1 166 592 | 15 063 | 105 927 | 43 930 | 184 624 | 52 507 | 24 741 | 43 776 | 8 032 | 4 245 | 5 238 | 914 |
| feb-16 | 1 823 054 | 1 292 412 | 16 263 | 71 659 | 52 997 | 277 878 | 6 322 | 35 413 | 33 932 | 6 309 | 9 508 | 7 011 | 13 350 |
| mar-16 | 1 856 454 | 1 477 723 | 28 101 | 34 379 | 51 382 | 121 616 | 30 627 | 43 610 | 34 908 | 6 089 | 9 997 | 17 586 | 436 |
| abr-16 | 1 961 272 | 1 353 273 | 52 561 | 64 939 | 73 665 | 190 447 | 34 311 | 111 171 | 61 882 | 7 852 | 4 523 | 6 026 | 622 |
| may-16 | 2 445 512 | 1 901 165 | 69 534 | 164 716 | 71 061 | 110 404 | 34 791 | 42 706 | 34 037 | 2 600 | 8 190 | 5 334 | 974 |
| jun-16 | 1 806 874 | 1 431 161 | 26 703 | 64 180 | 54 791 | 98 872 | 31 043 | 61 920 | 11 979 | 10 578 | 4 841 | 10 672 | 134 |
| jul-16 | 1 806 485 | 1 304 190 | 24 158 | 37 472 | 119 813 | 102 879 | 21 937 | 105 824 | 43 666 | 25 067 | 7 779 | 7 592 | 6 108 |
| ago-16 | 2 155 310 | 1 597 602 | 49 418 | 55 685 | 63 048 | 257 941 | 15 827 | 62 287 | 18 749 | 29 743 | 2 494 | 2 476 | 40 |
| sept-16 | 2 231 402 | 1 736 453 | 95 261 | 50 992 | 53 670 | 119 106 | 20 906 | 69 878 | 30 008 | 7 56 | 7 278 | 46 001 | 1 093 |
| oct-16 | 2 197 298 | 1 533 718 | 48 762 | 143 228 | 90 311 | 190 526 | 38 281 | 37 658 | 16 569 | 86 951 | 4 002 | 6 434 | 858 |
| nov-16 | 2 219 981 | 1 657 325 | 24 491 | 42 499 | 63 451 | 164 151 | 67 710 | 52 980 | 49 857 | 30 966 | 4 545 | 59 483 | 2 523 |
| dic-16 | 2 873 510 | 2 112 567 | 97 029 | 111 894 | 77 740 | 284 323 | 32 849 | 105 707 | 10 300 | 9 920 | 3 657 | 18 172 | 9 352 |
| ene-17 | 1 548 501 | 1 185 131 | 11 520 | 22 686 | 78 691 | 130 425 | 34 661 | 34 124 | 33 855 | 361 | 5 916 | 6 874 | 4 257 |
| feb-17 | 1 947 695 | 1 590 979 | 19 937 | 59 359 | 61 277 | 95 117 | 27 358 | 51 031 | 24 787 | 2 997 | 2 337 | 11 564 | 952 |
| mar-17 | 1 997 234 | 1 438 528 | 37 494 | 20 538 | 151 105 | 188 567 | 10 361 | 79 932 | 10 783 | 13 039 | 7 928 | 37 296 | 1 663 |
| abr-17 | 1 804 849 | 1 308 557 | 18 948 | 63 957 | 176 093 | 89 799 | 6 877 | 70 796 | 31 278 | 29 214 | 1 000 | 8 264 | 66 |
| may-17 | 1 897 709 | 1 449 398 | 63 188 | 42 544 | 47 863 | 102 491 | 17 545 | 106 174 | 34 624 | 5 473 | 6 719 | 19 716 | 1 974 |
| jun-17 | 1 802 954 | 1 431 181 | 21 404 | 27 430 | 40 869 | 138 529 | 18 211 | 73 979 | 13 862 | 19 262 | 5 596 | 8 641 | 3 990 |
| jul-17 | 1 923 495 | 1 391 495 | 13 345 | 11 043 | 122 998 | 172 971 | 42 756 | 126 216 | 6 907 | 16 686 | 4 073 | 8 372 | 6 633 |
| ago-17 | 2 079 792 | 1 701 480 | 41 045 | 28 256 | 44 188 | 118 235 | 20 875 | 72 772 | 40 486 | 2 325 | 1 626 | 6 238 | 2 266 |
| sept-17 | 2 135 378 | 1 629 518 | 22 449 | 60 658 | 74 247 | 186 065 | 13 626 | 88 840 | 34 300 | 3 595 | 4 100 | 13 552 | 4 428 |
| oct-17 | 2 030 742 | 1 497 239 | 46 105 | 49 928 | 75 733 | 225 076 | 31 413 | 56 596 | 14 106 | 7 326 | 5 015 | 18 006 | 4 199 |
| nov-17 | 2 057 520 | 1 467 734 | 13 430 | 62 074 | 43 632 | 134 833 | 100 304 | 142 880 | 11 886 | 4 435 | 5 860 | 69 620 | 832 |
| dic-17 | 2 366 334 | 1 599 591 | 84 767 | 52 847 | 34 771 | 331 150 | 69 020 | 134 700 | 27 076 | 1 369 | 7 146 | 21 101 | 2 796 |
| Año 2016 | 25 032 741 | 18 564 181 | 547 344 | 947 570 | 815 859 | 2 102 767 | 387 111 | 753 895 | 389 663 | 224 863 | 71 059 | 192 025 | 36 404 |
| Año 2017 | 23 592 203 | 17 690 831 | 393 632 | 501 320 | 951 467 | 1 913 258 | 393 007 | 1 038 040 | 283 950 | 106 082 | 57 316 | 229 244 | 34 056 |
| Variación | 1 440 538 | 873 350 | 153 712 | 446 250 | -135 608 | 189 509 | -5 896 | -284 145 | 105 713 | 118 781 | 13 743 | -37 219 | 2 348 |

Fuente: Camacol, 2021.

Cabe destacar que en el año 2016 se otorgaron licencias para 25 032 741 m² y en el 2017 para 23 592 203 m². Entre un año y otro las solicitudes de construcción disminuyeron en 1 440 538 m².

Costo de la construcción

En la tabla 3 se muestra, por mes, el índice del costo de la construcción (DANE, 2021).

Tabla 3. Variación del índice del costo de construcción de vivienda

| Mes | 2016 Promedio % | 2017 Promedio % |
|---------------------------------|--------------------|--------------------|
| Enero | 0.95 | 1.28 |
| Febrero | 1.02 | 1.7 |
| Marzo | 0.54 | 0.64 |
| Abril | 0.32 | 0.07 |
| Mayo | 0.35 | 0.04 |
| Junio | 0.07 | -0.1 |
| Julio | 0.04 | 0.02 |
| Agosto | 0.09 | 0.02 |
| Septiembre | 0.04 | 0.27 |
| Octubre | -0.1 | 0.33 |
| Noviembre | -0.15 | 0.25 |
| Diciembre | -0.04 | 0.18 |
| Costo promedio acumulado | 3.16 | 4.77 |

Fuente: DANE, 2021.

En el 2016 el costo acumulado de la construcción fue del 3,16 % y en el 2017 del 4,77 % con un incremento del 1,61 %.

Estado de la obra según reporte del DANE

A partir de las estadísticas del DANE (2021), se presenta a continuación (tabla 4) el estado de las obras por trimestre durante 2016 y 2017. De esta tabla se extrae el total de la estructura general del área censada por estados de obra, según áreas de cobertura.

Tabla 4. Censo de edificaciones - CEED

| Año | Trimestres | Total obras censadas | Obras culminadas | Obras nuevas | Obras en proceso | | Total proceso | Obras paralizadas o inactivas | | |
|-------|------------|----------------------|------------------|--------------|----------------------|------------------|---------------|-------------------------------|-----------------------|-------------------|
| | | | | | Continúan en proceso | Reinició proceso | | Obras nuevas | Continúan paralizadas | Total paralizadas |
| 2016 | I | 42 578 502 | 4 896 651 | 5 018 103 | 25 883 256 | 547 377 | 31 448 736 | 1 110 703 | 5 122 412 | 6 233 115 |
| | II | 43 496 774 | 4 872 275 | 5 723 152 | 25 972 924 | 533 899 | 32 229 975 | 1 152 425 | 5 242 099 | 6 394 524 |
| | III | 43 865 021 | 4 503 837 | 5 095 870 | 27 206 317 | 559 817 | 32 862 004 | 1 097 373 | 5 401 807 | 6 499 180 |
| | IV | 44 063 893 | 5 988 463 | 4 564 527 | 26 112 357 | 470 073 | 31 146 957 | 1 251 887 | 5 676 586 | 6 928 473 |
| 2017 | I | 43 465 154 | 4 116 162 | 5 288 248 | 26 383 177 | 734 340 | 32 405 765 | 1 175 857 | 5 767 370 | 6 943 227 |
| | II | 44 626 209 | 4 173 179 | 5 099 812 | 27 560 672 | 536 295 | 33 196 779 | 1 254 353 | 6 001 898 | 7 256 251 |
| | III | 44 703 398 | 4 303 026 | 4 217 398 | 28 023 933 | 652 310 | 32 893 641 | 1 305 611 | 6 201 120 | 7 506 731 |
| | IV | 44 694 693 | 4 889 532 | 4 111 620 | 27 082 009 | 537 124 | 31 730 753 | 1 528 597 | 6 545 811 | 8 074 408 |
| Total | 2016 | 174 004 190 | 20 261 226 | 20 401 652 | 105 174 854 | 2 111 166 | 127 687 672 | 4 612 388 | 21 442 904 | 26 055 292 |
| | 2017 | 177 489 454 | 17 481 899 | 18 717 078 | 109 049 791 | 2 460 069 | 130 226 938 | 5 264 418 | 24 516 199 | 29 780 617 |
| | Variación | -3 485 264 | 2 779 327 | 1 684 574 | -3 874 937 | -348 903 | -2 539 266 | -652 030 | -3 073 295 | -3 725 325 |

Fuente: DANE, 2021.

Tratamiento del IVA en las últimas cinco reformas tributarias

El objetivo de las reformas tributarias ha sido cubrir necesidades del Estado, de manera que se han enfocado en obtener recursos y solventar rubros del gasto público. Respecto al impuesto a las ventas, las últimas cinco reformas han propuesto las siguientes acciones:

- Ley 1430 del 29 de diciembre de 2010: esta ley no formuló cambios en los materiales para la construcción en ninguna de sus líneas, sino que mantuvo la tarifa general del impuesto a las ventas del 16 %.
- Ley 1607 del 26 de diciembre de 2012: con el artículo 38 del capítulo III, esta reforma modificó el artículo 424 del Estatuto Tributario al incluir como excluidos del IVA los bienes identificados con la partida arancelaria 69.04.10.00.00: “Ladrillos de construcción y bloques de calicanto, de arcilla...”, materiales usados en la estructura básica de muros para edificaciones (casas, edificios, bodegas, etc.). Adicionalmente, el artículo 66 modificó el párrafo segundo del artículo 850, que estableció el derecho a la devolución o compensación del IVA pagado en la adquisición de materiales para construcción de VIS y VIP, en un 4 %.
- Ley 1739 del 23 de diciembre de 2014: en esta reforma la tarifa del impuesto a las ventas se mantuvo igual para los materiales y servicios de construcción.

Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016: el artículo 184 de esta reforma modificó el artículo 468 del Estatuto Tributario, al aumentar la tarifa general del impuesto a las ventas al 19 %. El artículo 185 conservó del artículo 468-1 del Estatuto Tributario el derecho de solicitar la devolución del IVA pagado por un monto del 4 % del valor escriturado (Comisión de Expertos).

Ley 2010 de 2019 del 27 de diciembre de 2019 o Ley de Crecimiento Económico: en esta reforma, la tarifa general del impuesto a las ventas se mantuvo igual para los materiales de ferretería y servicios necesarios para la construcción.

En general, como se pudo observar, la reforma que introdujo cambios en la tasa de IVA fue la Ley 1819 de 2016.

Desarrollo de caso

La información para el estudio se obtiene de los archivos de cuatro consorcios que en el año 2016 suscribieron contratos de construcción.

La información de los materiales y servicios adquiridos se resume en tablas, en las cuales se separa el valor de los insumos y el IVA pagado. Asimismo, se realizó una comparación respecto al valor presupuestado con del IVA del 16 %, frente a las compras realizadas en el año 2017 con IVA del 19 %.

Tabla 5. Costos directos de construcción en porcentaje

| Descripción | Consorcio A | Consorcio B | Consorcio C | Consorcio D |
|--------------------------------|--------------------|-----------------------|-----------------|-----------------------|
| | Obra: Bogotá D.C. | Obra: Barrancabermeja | Obra: Cartagena | Obra: Barrancabermeja |
| | Edificio comercial | Edificio comercial | Edificio mixto | Edificio residencial |
| | Variación % IVA | Variación % IVA | Variación % IVA | Variación % IVA |
| Costos directos | | | | |
| 1. Preliminares | 10.31% | 0.00% | 0.00% | 1.87% |
| 2. Movimiento de tierras | 0,00% | 0.00% | 0.00% | - |
| 3. Cimentación | 14.06% | 0.00% | 0.00% | 0.00% |
| 4. Estructura | 15.94% | 6.19% | 5.63% | 8.44% |
| 5. Obra gris | 0% | 0.00% | 1.88% | - |
| 6. Mampostería | 16.88% | 6.56% | 5.62% | 11.25% |
| 7. Prefabricados | 0% | 0.00% | 3.75% | - |
| 8. Cubierta | 16.88% | 16.50% | 16.88% | 16.88% |
| 9. Cielo raso | 0% | 0.00% | 15.00% | - |
| 10. Instalación hidrosanitaria | 15.94% | 6.56% | 5.63% | 8.44% |
| 11. Instalaciones eléctricas | 15.38% | 4.87% | 3.75% | 8.81% |
| 12. Dotación/mobiliario | 18.75% | 18.75% | 18.75% | 15.00% |
| 13. Ventanería | 17.81% | 15.38% | 13.13% | 12.19% |
| 14. Bases y pisos | 17.81% | 13.13% | 15.00% | 14.44% |
| 15. Enchapes | 18.00% | 17.06% | 15.00% | 14.63% |
| 16. Carpintería en madera | 16.88% | 15.94% | 16.88% | 16.13% |
| 17. Carpintería metálica | 16.88% | 16.88% | 16.88% | 15.94% |
| 18. Piso en mármol | 0% | 0.00% | 13.13% | - |
| 19. Gastos generales | 15.94% | 4.69% | 3.75% | 10.69% |
| 20. Pintura | 18.75% | 10.88% | 9.37% | 12.19% |
| 21. Cerrajería | 0% | 0.00% | 13.13% | 13.13% |
| 22. Aparatos sanitarios | 16.88% | 14.06% | 11.25% | 15.38% |
| 23. Cocinas | 0% | 0.00% | 16.88% | - |
| 24. Griferías | 17.81% | 14.06% | 16.88% | - |

| | | | | |
|---------------------------------------|---------------|-------|---------------|---------------|
| 25. Impermeabilización y aseo de obra | 18.75% | 0.00% | 0.00% | 0.00% |
| 26. Equipos especiales | 15.94% | 0.00% | 18.75% | 18.75% |
| 27. Equipos de obra | 16.88% | 7.5% | 7.5% | 10.13% |

Fuente: elaboración propia.

En negrilla se resaltan los bienes y servicios de construcción que presentaron mayor alza por el aumento de la tarifa del IVA. Dependiendo de la construcción, algunos rubros figuran en cero.

A continuación, se resumen los materiales adquiridos por los consorcios con mayor crecimiento en el costo (tabla 6).

Tabla 6. Resumen de materiales

| Descripción | Consorcio A | Consorcio B | Consorcio C | Consorcio D |
|-----------------------|--------------------|-----------------------|-----------------|-----------------------|
| | Obra: Bogotá | Obra: Barrancabermeja | Obra: Cartagena | Obra: Barrancabermeja |
| | Edificio comercial | Edificio comercial | Edificio mixto | Edificio residencial |
| | Variación % IVA | Variación % IVA | Variación % IVA | Variación % IVA |
| Costos directos | | | | |
| Cubierta | 16.88% | 16.5% | 16.88% | 16.88% |
| Dotación/mobiliario | 18.75% | 18.75% | 18.75% | 15.00% |
| Enchapes | 18.00% | 17.06% | 15.00% | 14.63% |
| Carpintería en madera | 16.88% | 15.94% | 16.88% | 16.13% |
| Carpintería metálica | 16.88% | 16.88% | 16.88% | 15.94% |
| Aparatos sanitarios | 16.88% | 14.06% | 11.25% | 15.38% |
| Crecimiento promedio | 17.38% | 16.53% | 15.94% | 15.66% |

Fuente: elaboración propia.

Como se observa en la tabla 6, el Consorcio A presentó mayor incremento en el costo de los materiales comunes, con el 17,38 %, le siguen el Consorcio B con el 16,53 %, el Consorcio C con el 15,94 % y el Consorcio D con el 15,66 %.

Análisis de resultados

Consorcio A

La construcción del Consorcio A corresponde a un edificio comercial, que inició en agosto de 2016 y finalizó en diciembre de 2017. Los valores presupuestados de la construcción y del IVA se presentan en las

columnas dos y tres de la figura 4, donde además se observa que el IVA pagado suma \$ 854 378 976. La columna “Total IVA pagado” resume el impuesto de las compras realizadas en los años 2016 y 2017 por valor de \$ 854 378 876, una cifra que incrementó \$ 116 541 642 en relación con el presupuesto.

| CONSORCIO A | | | | | | | | | |
|---|-----------------------|------------------------|-----------------------------------|--------------------|---------------------------|-----------------------------------|--------------------|---|--|
| OBRA: BOGOTÁ D.C. | | | | | | | | | |
| INFORME DE SEGUIMIENTO CAPITULOS COSTOS | | | | | | | | | |
| DESCRIPCION | VALOR PRESUPUESTADO | | COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2016 | | PORCENTAJE EJECUTADO 2016 | COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2017 | | TOTAL IVA PAGADO POR COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2016 Y 2017 | MAYOR IVA PAGADO EN COMPRAS REALIZADAS EN 2016 Y 2017 EN RELACION CON EL PRESUPUESTO |
| | VALOR DEL CONTRATO | VALOR DEL IVA CONTRATO | COMPRAS | IVA PAGADO COMPRAS | | COMPRAS 2017 | IVA COMPRAS 2017 | | |
| 1-PRELIMINARES | 420.525.566 | 3.364.205 | 189.236.505 | 1.513.892 | 45% | 231.289.061 | 2.197.246 | 3.711.138 | 346.934 |
| 2-MOVIMIENTO DE TIERRAS | 375.000.000 | 0 | 300.000.000 | 0 | 80% | 75.000.000 | 0 | 0 | 0 |
| 3-CIMENTACIÓN | 1.559.023.710 | 12.472.190 | 389.755.928 | 3.118.047 | 25% | 1.169.267.783 | 11.108.044 | 14.226.091 | 1.753.902 |
| 4-ESTRUCTURA | 4.390.498.884 | 35.123.991 | 658.574.833 | 5.268.599 | 15% | 3.731.924.051 | 35.453.278 | 40.721.877 | 5.597.886 |
| 5-MAMPOSTERIA | 1.504.717.617 | 12.037.741 | 150.471.762 | 1.203.774 | 10% | 1.354.245.855 | 12.865.336 | 14.069.110 | 2.031.369 |
| 6-CUBIERTA | 244.472.325 | 39.115.572 | 24.447.233 | 3.911.557 | 10% | 220.025.093 | 41.804.768 | 45.716.325 | 6.600.753 |
| 7-INSTALACION HIDROSANITARIA | 415.251.522 | 66.440.244 | 62.287.728 | 9.966.037 | 15% | 352.963.794 | 67.063.121 | 77.029.157 | 10.588.914 |
| 8-INSTALACIONES ELÉCTRICAS | 643.856.588 | 5.150.853 | 115.894.186 | 927.153 | 18% | 527.962.402 | 5.015.643 | 5.942.796 | 791.944 |
| 9-DOTACIÓN - MOBILIARIO | 63.647.327 | 10.183.572 | 0 | 0 | 0% | 63.647.327 | 12.092.992 | 12.092.992 | 1.909.420 |
| 10-VENTANERÍA | 679.154.459 | 108.664.713 | 33.957.723 | 5.433.236 | 5% | 645.196.736 | 122.587.380 | 128.020.616 | 19.355.902 |
| 11-BASES Y PISOS | 431.856.639 | 3.454.853 | 21.592.832 | 172.743 | 5% | 410.263.807 | 3.897.506 | 4.070.249 | 615.396 |
| 12-ENCHAPES | 131.382.168 | 21.021.147 | 5.255.287 | 840.846 | 4% | 126.126.881 | 23.964.107 | 24.804.953 | 3.783.806 |
| 13-CARPINTERÍA EN MADERA | 29.531.900 | 4.725.104 | 2.953.190 | 472.510 | 10% | 26.578.710 | 5.049.955 | 5.522.465 | 797.361 |
| 14-CARPINTERÍA METÁLICA | 244.472.325 | 39.115.572 | 24.447.233 | 3.911.557 | 10% | 220.025.093 | 41.804.768 | 45.716.325 | 6.600.753 |
| 25-GASTOS GENERALES | 187.086.567 | 29.933.851 | 28.062.985 | 4.490.078 | 15% | 159.023.582 | 30.214.481 | 34.704.558 | 4.770.707 |
| 16-PINTURA | 308.810.458 | 2.470.484 | 0 | 0 | 0% | 308.810.458 | 2.933.699 | 2.933.699 | 463.216 |
| 17-APARATOS SANITARIOS | 18.603.141 | 2.976.503 | 1.860.314 | 297.650 | 10% | 16.742.827 | 3.181.137 | 3.478.787 | 502.285 |
| 18-GRIFERÍAS | 36.013.429 | 5.762.149 | 1.800.671 | 288.107 | 5% | 34.212.758 | 6.500.424 | 6.788.531 | 1.026.383 |
| 19-IMPERMEABILIZACIÓN Y ASFO DE C | 19.930.320 | 159.443 | 0 | 0 | 0% | 19.930.320 | 189.338 | 189.338 | 29.895 |
| 20-EQUIPOS ESPECIALES | 443.027.200 | 70.884.352 | 66.454.080 | 10.632.653 | 15% | 376.573.120 | 71.548.893 | 82.181.546 | 11.297.194 |
| 21-EQUIPOS DE OBRA | 89.507.345 | 14.321.175 | 8.950.735 | 1.432.118 | 10% | 80.556.611 | 15.305.756 | 16.737.874 | 2.416.698 |
| Costos Directos | 12.236.369.490 | 487.377.712 | 2.086.003.222 | 53.880.557 | 30% | 10.150.366.268 | 514.777.871 | 568.658.428 | 81.280.717 |
| CARGOS INDIRECTOS | | | | | | | | | |
| SERVICIOS PÚBLICOS | 47.438.813 | 0 | 14.231.644 | 0 | 30% | 33.207.169 | 0 | 0 | 0 |
| HONORARIOS | 221.838.184 | 35.494.109 | 110.919.092 | 17.747.055 | 50% | 110.919.092 | 21.074.627 | 38821682,2 | 3.327.573 |
| SFGUROS | 77.137.684 | 12.342.029 | 61.710.147 | 9.873.624 | 80% | 15.427.537 | 2.931.232 | 12804855,54 | 462.826 |
| ADMINISTRATIVOS DE OBRA | 652.602.700 | | 123.994.513 | | 19% | 528.608.187 | | 0 | 0 |
| REPARACIONES LOCATIVAS | 974.440 | 155.910 | 97.444 | 15.591 | 10% | 876.996 | 166.629 | 182220,28 | 26.310 |
| DOTACIÓN Y OTROS SUMINIST | 41.785.381 | 6.685.661 | 8.357.076 | 1.337.132 | 20% | 33.428.305 | 6.351.378 | 7688510,104 | 1.002.849 |
| HONORARIOS DE CONSTRUCCIÓN 10% | 1.223.636.949 | 195.781.912 | 208.924.679 | 33.427.949 | 30% | 1.014.712.270 | 192.795.331 | 226223279,9 | 30.441.368 |
| Costos Indirectos | 2.265.414.151 | 250.459.622 | 528.234.595 | 62.401.350 | 34% | 1.737.179.556 | 223.319.198 | 285.720.548 | 35.260.926 |
| TOTAL DE COSTOS | 14.501.783.641 | 737.837.334 | 2.614.237.818 | 116.281.907 | 32% | 11.887.545.823 | 738.097.069 | 854.378.976 | 116.541.642 |

Figura 4. Análisis IVA Consorcio A (COP).

Fuente: archivos Consorcio A.

Consorcio B

La obra desarrollada por el Consorcio B fue un edificio comercial, que inició el 16 de enero de 2016 y terminó el 16 de diciembre de 2017. Los valores presupuestados de la construcción y del IVA se presentan en las columnas dos y tres (figura 5). El IVA pagado sumó \$ 700 914 233, lo que significó un incremento frente al presupuesto de \$ 110 670 668.

| CONSORCIO B | | | | | | | | | |
|---|-----------------------|------------------------|-----------------------------------|--------------------|---------------------------|-----------------------------------|--------------------|---|--|
| OBRA: BARRANCABERMEJA | | | | | | | | | |
| INFORME DE SEGUIMIENTO CAPITULOS COSTOS | | | | | | | | | |
| DESCRIPCION | VALOR PRESUPUESTADO | | COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2016 | | PORCENTAJE EJECUTADO 2016 | COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2017 | | TOTAL IVA PAGADO POR COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2016 Y 2017 | MAYOR IVA PAGADO EN COMPRAS REALIZADAS EN 2016 Y 2017 EN RELACION CON EL PRESUPUESTO |
| | VALOR DEL CONTRATO | VALOR DEL IVA CONTRATO | COMPRAS | IVA PAGADO COMPRAS | | COMPRAS 2017 | IVA COMPRAS 2017 | | |
| 1-PRELIMINARES | 1.141.822.780 | 9.134.582 | 1.141.822.780 | 9.134.582 | 85% | 0 | 0 | 9.134.582 | 0 |
| 2-MOVIMIENTO DE TIERRAS | 81.042.967 | 0 | 81.042.967 | 0 | 87% | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3-IMPUNTACIÓN | 959.067.752 | 7.672.542 | 959.067.752 | 7.672.542 | 80% | 0 | 0 | 7.672.542 | 0 |
| 4-ESTRUCTURA | 7.750.418.114 | 62.003.345 | 5.192.780.136 | 41.542.241 | 40% | 2.557.637.978 | 24.297.561 | 65.839.802 | 3.836.457 |
| 5-MAMPOSTERÍA | 1.609.837.117 | 12.878.697 | 1.046.394.126 | 8.371.153 | 39% | 563.442.991 | 5.352.708 | 13.723.861 | 845.164 |
| 6-CUBIERTA | 383.863.684 | 61.418.189 | 46.063.642 | 7.370.183 | 12% | 337.800.047 | 64.182.008 | 71.552.191 | 10.134.001 |
| 7-INSTALACIÓN HIDROSANITARIA | 606.923.548 | 4.855.388 | 394.500.306 | 3.156.002 | 50% | 212.423.242 | 2.018.021 | 5.174.023 | 318.635 |
| 8-INSTALACIONES ELÉCTRICAS | 817.470.283 | 6.539.367 | 604.891.009 | 4.839.128 | 35% | 212.529.274 | 7.019.028 | 6.858.156 | 318.794 |
| 9-DOTACIÓN - MOBILIARIO | 104.589.761 | 16.734.362 | 0 | 0 | 0% | 104.589.761 | 19.872.055 | 19.872.055 | 3.137.693 |
| 10-VENTANERÍA | 66.998.772 | 10.719.804 | 12.059.779 | 1.929.565 | 18% | 54.938.993 | 10.438.409 | 12.367.973 | 1.648.170 |
| 11-BASES Y PISOS | 604.042.137 | 4.832.337 | 181.212.641 | 1.449.701 | 30% | 422.829.496 | 4.016.880 | 5.466.581 | 634.244 |
| 12-ENCHAPES | 301.375.510 | 2.411.004 | 27.123.796 | 216.990 | 9% | 274.251.714 | 2.605.391 | 2.822.382 | 411.378 |
| 13-CARPINTERÍA EN MADERA | 45.167.772 | 361.347 | 6.775.166 | 54.201 | 15% | 38.392.606 | 364.740 | 418.931 | 57.589 |
| 14-CARPINTERÍA METÁLICA | 646.487.098 | 5.171.897 | 64.648.710 | 517.190 | 10% | 581.838.388 | 5.527.465 | 6.044.654 | 872.758 |
| 15-GASTOS GENERALES | 189.649.530 | 30.343.925 | 142.237.148 | 22.757.944 | 75% | 47.412.383 | 9.008.353 | 31.766.296 | 1.422.371 |
| 16-PINTURA | 381.973.530 | 3.055.788 | 160.428.883 | 1.283.431 | 42% | 221.544.647 | 2.104.674 | 3.388.105 | 332.317 |
| 17-APARATOS SANITARIOS | 318.915.864 | 51.026.538 | 79.728.966 | 12.756.635 | 25% | 239.186.898 | 45.445.511 | 58.202.145 | 7.175.607 |
| 18-GRIFERÍAS | 282.373.709 | 45.179.793 | 70.593.427 | 11.294.948 | 25% | 211.780.282 | 40.738.254 | 51.533.702 | 6.353.408 |
| 19-EQUIPOS ESPECIALES | 1.301.419.965 | 208.227.194 | 780.851.979 | 124.936.317 | 60% | 520.567.986 | 98.907.917 | 223.844.234 | 15.617.040 |
| Costos Directos | 17.593.389.893 | 542.566.091 | 10.992.223.213 | 259.282.753 | 39% | 6.601.166.680 | 336.398.964 | 595.681.717 | 53.115.626 |
| CARGOS INDIRECTOS | | | | | | | | | |
| SERVICIOS PÚBLICOS | 24.716.748 | 0 | 12.358.374 | 0 | 50% | 12.358.374 | 0 | 0 | 0 |
| HONORARIOS | 982.527.324 | 157.704.372 | 432.312.023 | 69.169.924 | 44% | 550.215.301 | 104.540.907 | 173.710.831 | 16.506.459 |
| SEGUROS | 52.780.800 | 8.444.928 | 19.001.088 | 3.040.174 | 36% | 33.779.712 | 6.418.145 | 9.458.319 | 1.013.391 |
| ADMINISTRATIVOS DE OBRA | 3.184.761.742 | | 1.910.857.045 | | 60% | 1.273.904.697 | | 0 | 0 |
| REPARACIONES LOCALIVAS | 31.946.024 | 5.111.364 | 3.833.523 | 613.364 | 12% | 28.112.501 | 5.341.375 | 5.954.739 | 843.375 |
| DOTACIÓN Y OTROS SUMINIST | 334.387.349 | 53.501.976 | 83.596.837 | 13.375.494 | 25% | 250.790.512 | 47.650.197 | 61.025.691 | 7.523.715 |
| HONORARIOS DE CONSTRUCCIÓN | 1.759.338.989 | 281.404.238 | 703.735.596 | 112.597.695 | 40% | 1.055.603.394 | 200.564.645 | 313.167.340 | 31.668.102 |
| Gastos Indirectos | 6.370.458.976 | 505.756.878 | 3.165.694.486 | 198.796.651 | 38% | 3.204.764.491 | 364.515.270 | 563.311.920 | 57.555.043 |
| TOTAL DE COSTOS | 23.963.848.869 | 1.048.322.969 | 14.157.917.699 | 458.079.404 | 39% | 9.805.931.171 | 700.914.233 | 1.158.993.637 | 110.670.668 |

Figura 5. Análisis IVA Consorcio B (COP).

Fuente: archivos consorcio B.

Consorcio C

La obra del Consorcio C corresponde a la construcción de un edificio mixto, residencial y comercial, que inició en abril de 2016 y terminó en noviembre de 2017. Los valores presupuestados de la construcción y del IVA se presentan en las columnas dos y tres de la figura 6. De acuerdo con el presupuesto, el mayor IVA pagado por las compras realizadas en el 2016 y 2017 fue de \$98 171 094.

| CONSORCIO C | | | | | | | | | |
|---|-----------------------|------------------------|-----------------------|--------------------|---------------------------|----------------------|--------------------|---|--|
| OBRA: CARTAGENA | | | | | | | | | |
| INFORME DE SEGUIMIENTO CAPITULOS COSTOS | | | | | | | | | |
| DESCRIPCION | VALOR PRESUPUESTADO | | AÑO 2016 | | | AÑO 2017 | | TOTAL IVA PAGADO POR COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2016 Y 2017 | MAYOR IVA PAGADO EN COMPRAS REALIZADAS EN 2016 Y 2017 EN RELACION CON EL PRESUPUESTO |
| | VALOR DEL CONTRATO | VALOR DEL IVA CONTRATO | COMPRAS | IVA PAGADO COMPRAS | PORCENTAJE EJECUTADO 2016 | COMPRAS 2017 | IVA COMPRAS 2017 | | |
| 1-PRELIMINARES | 154.059.050 | 1.232.472 | 154.059.050 | 1.232.472 | 100% | 0 | 0 | 1.232.472 | 0 |
| 2-MOVIMIENTO DE TIERRAS | 67.308.695 | 0 | 67.308.695 | 0 | 100% | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3-CIMENTACION | 1.751.954.985 | 14.015.640 | 1.751.954.985 | 14.015.640 | 100% | 0 | 0 | 14.015.640 | 0 |
| 4-ESTRUCTURA | 4.158.011.018 | 33.264.088 | 2.910.607.713 | 23.284.862 | 100% | 1.247.403.305 | 11.850.331 | 35.135.193 | 1.871.105 |
| 5 OBRA GRIS | 1.041.525.592 | 8.332.205 | 937.373.033 | 7.498.984 | 90% | 104.152.559 | 989.449 | 8.488.434 | 156.229 |
| 6-MAMPOSTERIA | 965.883.353 | 7.727.067 | 676.118.347 | 5.408.947 | 70% | 289.765.006 | 2.752.768 | 8.161.714 | 434.648 |
| 7 PREFABRICADOS | 41.450.400 | 6.632.064 | 33.160.320 | 5.305.651 | 80% | 8.290.080 | 1.575.115 | 6.880.766 | 248.702 |
| 8-CUBIERTA | 7.738.456 | 1.238.153 | 773.846 | 123.815 | 60% | 6.964.610 | 1.323.276 | 1.447.091 | 208.938 |
| 90-CIELO RASO | 349.699.520 | 2.797.596 | 69.939.904 | 559.519 | 60% | 279.759.616 | 2.657.716 | 3.217.236 | 419.639 |
| 01-INSTALACION HIDROSANITARIA | 1.034.421.868 | 8.275.375 | 724.095.308 | 5.792.762 | 60% | 310.326.560 | 2.948.102 | 8.740.865 | 465.490 |
| 11 INSTALACIONES ELECTRICAS | 1.101.250.914 | 8.810.007 | 881.000.731 | 7.048.006 | 70% | 220.250.183 | 2.092.377 | 9.140.383 | 330.375 |
| 12-DOTACION - MOBILIARIO | 80.000.000 | 12.800.000 | 0 | 0 | 0% | 80.000.000 | 15.200.000 | 15.200.000 | 2.400.000 |
| 13-VENTANERIA | 1.154.725.663 | 184.756.106 | 346.417.699 | 55.426.832 | 40% | 808.307.964 | 153.578.513 | 209.005.345 | 24.249.239 |
| 14-BASIS Y PISOS | 808.942.027 | 6.471.536 | 161.788.405 | 1.294.307 | 50% | 647.153.622 | 6.147.959 | 7.442.267 | 970.730 |
| 15-ENCHIAPES | 241.783.499 | 1.934.268 | 48.356.700 | 386.854 | 55% | 193.426.799 | 1.837.555 | 2.224.408 | 290.140 |
| 16-CARPINTERIA EN MADERA | 1.212.275.112 | 9.698.201 | 121.227.511 | 969.820 | 40% | 1.091.047.601 | 10.364.952 | 11.334.772 | 1.636.571 |
| 17-CARPINTERIA METALICA | 273.089.898 | 2.184.719 | 27.308.990 | 218.472 | 45% | 245.780.908 | 2.334.919 | 2.553.391 | 368.671 |
| 18-PISO EN MARMOL | 715.527.319 | 5.724.219 | 214.658.196 | 1.717.266 | 60% | 500.869.123 | 4.758.257 | 6.475.522 | 751.304 |
| 19-GASTOS GENERALES | 510.747.764 | 81.719.642 | 408.598.211 | 65.375.714 | 80% | 102.149.553 | 19.408.415 | 84.784.129 | 3.064.487 |
| 20-PINTURA | 511.379.271 | 4.091.034 | 255.689.636 | 2.045.517 | 50% | 255.689.636 | 2.429.052 | 4.474.569 | 383.534 |
| 21-CERRAJERIA | 65.711.356 | 10.513.817 | 19.713.407 | 3.154.145 | 30% | 45.997.949 | 8.739.610 | 11.893.755 | 1.379.938 |
| 22-APARATOS SANITARIOS | 199.700.601 | 31.872.096 | 79.680.240 | 12.748.838 | 40% | 119.520.361 | 22.708.869 | 35.457.707 | 3.585.611 |
| 23-COCINAS | 203.412.033 | 32.545.925 | 20.341.203 | 3.254.593 | 50% | 183.070.830 | 34.783.458 | 38.038.050 | 5.492.125 |
| 24-CRIFERIAS | 93.432.745 | 14.949.239 | 9.343.275 | 1.494.924 | 60% | 84.089.471 | 15.976.999 | 17.471.923 | 2.572.684 |
| 25 IMPERMEABILIZACION Y ASEO DE OBRA | 287.065.213 | 2.296.522 | 0 | 0 | 0% | 287.065.213 | 2.727.120 | 2.727.120 | 430.598 |
| 26-EQUIPOS ESPECIALES | 1.106.011.742 | 176.961.879 | 663.607.045 | 106.177.127 | 80% | 442.404.697 | 84.056.892 | 190.234.020 | 13.272.141 |
| 27-EQUIPOS DE OBRA | 682.974.315 | 109.275.890 | 682.974.315 | 109.275.890 | 100% | 0 | 0 | 109.275.890 | 0 |
| Costos Directos | 18.819.582.409 | 780.119.761 | 11.266.096.764 | 433.810.958 | 62% | 7.553.485.645 | 411.241.704 | 845.052.662 | 64.932.901 |
| CARGOS INDIRECTOS | | | | | | | | | |
| SERVICIOS PUBLICOS | 40.851.613 | 0 | 24.510.968 | 0 | 60% | 16.340.645 | 0 | 0 | 0 |
| HONORARIOS | 209.748.744 | 33.559.799 | 104.874.372 | 16.779.900 | 50% | 104.874.372 | 19.926.131 | 36.706.030 | 3.146.231 |
| SEGUROS | 77.137.684 | 12.342.029 | 61.710.147 | 9.873.624 | 80% | 15.427.537 | 2.931.232 | 12.804.856 | 462.826 |
| ADMINISTRATIVOS DE OBRA | 608.027.673 | | 364.816.604 | | 60% | 243.211.069 | | | 0 |
| REPARACIONES LOCALITIVAS | 974.440 | 155.910 | 97.444 | 15.591 | 15% | 876.996 | 166.629 | 182.220 | 26.310 |
| DOTACION Y OTROS SUMINIST | 4.950.555 | 792.089 | 990.111 | 158.418 | 20% | 3.960.444 | 752.484 | 910.902 | 118.813 |
| HONORARIOS DE CONSTRUCCION | 1.881.958.241 | 301.113.319 | 899.157.826 | 143.865.252 | 48% | 982.800.415 | 186.732.079 | 330.597.331 | 29.484.012 |
| 30-URBANISMO | 0 | 0 | 0 | 0 | 0% | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Costos Indirectos | 2.823.648.950 | 347.963.146 | 1.456.157.472 | 170.692.784 | 48% | 1.367.491.478 | 210.508.555 | 381.201.339 | 33.238.193 |
| TOTAL DE COSTOS | 21.643.231.359 | 1.128.082.907 | 12.722.254.236 | 604.503.742 | 55% | 8.920.977.123 | 621.750.259 | 1.226.254.001 | 98.171.094 |

Figura 6. Análisis IVA Consorcio C (COP).

Fuente: archivos Consorcio C.

Consortio D

La obra del Consorcio C fue un edificio residencial, cuyo inicio de obra fue en abril de 2016 y su terminación en septiembre de 2017. Los valores presupuestados de la construcción y del IVA se presentan en las columnas dos y tres de la figura 7. El mayor IVA pagado por compras realizadas en 2016 y 2017 frente al recurso presupuestado fue de \$88.261.601, que significó un crecimiento del 9,82 %.

| CONSORCIO D | | | | | | | | | |
|---|-----------------------|------------------------|-----------------------------------|--------------------|---------------------------|-----------------------------------|--------------------|---|--|
| OBRA: BARRANCABERMEJA | | | | | | | | | |
| INFORME DE SEGUIMIENTO CAPITULOS COSTOS | | | | | | | | | |
| DESCRIPCION | VALOR PRESUPUESTADO | | COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2016 | | PORCENTAJE EJECUTADO 2016 | COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2017 | | TOTAL IVA PAGADO POR COMPRAS REALIZADAS EN EL AÑO 2016 Y 2017 | MAYOR IVA PAGADO EN COMPRAS REALIZADAS EN 2016 Y 2017 EN RELACION CON EL PRESUPUESTO |
| | VALOR DEL CONTRATO | VALOR DEL IVA CONTRATO | COMPRAS | IVA PAGADO COMPRAS | | COMPRAS 2017 | IVA COMPRAS 2017 | | |
| 1-PRELIMINARES | 65.610.172 | 524.881 | 59.049.155 | 472.393 | 90% | 6.561.017 | 62.330 | 534.723 | 9.882 |
| 3-CIMENTACIÓN | 55.968.321 | 447.747 | 55.968.321 | 447.747 | 100% | 0 | 0 | 447.747 | 0 |
| 4-ESTRUCTURA | 2.171.667.475 | 17.373.339 | 1.194.417.084 | 9.555.337 | 55% | 977.250.341 | 9.283.878 | 18.830.215 | 1.465.876 |
| 7 MAMPOSTERIA | 703.852.000 | 5.630.816 | 281.540.917 | 2.252.327 | 40% | 422.311.083 | 4.011.955 | 6.264.283 | 633.467 |
| 9 CUBIERTA | 6.452.218 | 1.032.355 | 645.222 | 103.235 | 10% | 5.806.996 | 1.103.329 | 1.206.565 | 174.210 |
| 11-INSTALACION HIDROSANITARIA | 312.244.688 | 2.497.958 | 171.734.578 | 1.373.877 | 55% | 140.510.110 | 1.334.846 | 2.708.723 | 210.765 |
| 12-INSTALACIONES ELECTRICAS | 1.872.936.727 | 14.983.494 | 992.656.465 | 7.941.252 | 53% | 880.280.262 | 8.362.662 | 16.303.914 | 1.320.420 |
| 13-DOTACION - MOBILIARIO | 131.368.680 | 21.018.989 | 26.273.736 | 4.203.798 | 20% | 105.094.944 | 19.968.039 | 24.171.837 | 3.152.848 |
| 14-VENTANERIA | 263.940.027 | 42.230.404 | 92.379.009 | 14.780.642 | 35% | 171.561.018 | 32.596.593 | 47.377.235 | 5.146.831 |
| 15-BASES Y PISOS | 589.219.527 | 4.713.757 | 135.520.500 | 1.084.164 | 23% | 453.699.067 | 4.310.141 | 5.394.305 | 680.549 |
| 16-ENCHAPES | 194.201.460 | 1.553.612 | 42.724.321 | 341.795 | 22% | 151.477.139 | 1.439.033 | 1.780.827 | 227.216 |
| 17-CARPINTERIA EN MADERA | 14.651.000 | 117.208 | 2.051.140 | 16.409 | 14% | 12.599.860 | 119.699 | 136.108 | 18.900 |
| 18 CARPINTERIA METALICA | 1.125.170.581 | 9.001.365 | 168.775.587 | 1.350.205 | 15% | 956.394.994 | 9.085.752 | 10.435.957 | 1.434.592 |
| 20-GASTOS GENERALES | 946.786.226 | 151.485.796 | 407.118.077 | 65.138.892 | 43% | 539.668.149 | 102.536.948 | 167.675.841 | 16.190.044 |
| 21-PINTURA | 379.026.407 | 3.032.211 | 132.659.242 | 1.061.274 | 35% | 246.367.165 | 2.340.488 | 3.401.762 | 369.551 |
| 22-CERRAJERIA | 15.689.868 | 2.510.379 | 4.706.960 | 753.114 | 30% | 10.982.908 | 2.086.752 | 2.839.866 | 329.487 |
| 23-APARATOS SANITARIOS | 9.121.213 | 1.459.394 | 1.641.818 | 262.691 | 18% | 7.479.395 | 1.421.085 | 1.683.776 | 224.382 |
| 27-IMPERMEABILIZACION Y ASEO DE OBRA | 499.681.480 | 3.997.452 | 0 | 0 | 0% | 499.681.480 | 4.746.974 | 4.746.974 | 749.522 |
| 28-EQUIPOS ESPECIALES | 1.120.938.892 | 179.350.223 | 515.631.890 | 82.501.102 | 46% | 605.307.002 | 115.008.330 | 197.509.433 | 18.159.210 |
| Costos Directos | 10.478.526.952 | 462.961.378 | 4.285.494.025 | 193.640.253 | 38% | 6.193.032.927 | 319.818.837 | 513.459.090 | 50.497.711 |
| CARGOS INDIRECTOS | | | | | | | | | |
| SERVICIOS PUBLICOS | 60.189.605 | - | 24.075.842 | - | 40% | 36.113.763 | - | 0 | 0 |
| HONORARIOS | 494.627.887 | 79.140.462 | 207.243.713 | 33.238.994 | 42% | 286.884.174 | 54.507.993 | 87.746.987 | 8.606.525 |
| SEGUROS | 21.614.296 | 3.458.287 | 17.291.437 | 2.766.630 | 80% | 4.327.859 | 821.343 | 3.587.973 | 179.686 |
| ADMINISTRATIVOS DE OBRA | 120.131.750 | - | 57.663.240 | - | 48% | 62.468.510 | 0 | 0 | 0 |
| REPARACIONES LOCATIVAS | 13.783.242 | 2.205.319 | 3.859.308 | 617.489 | 28% | 9.923.934 | 1.885.548 | 2.503.037 | 297.718 |
| DOTACION Y OTROS SUMINIST | 70.073.872 | 11.211.820 | 18.219.207 | 2.915.073 | 26% | 51.854.665 | 9.852.386 | 12.767.459 | 1.555.640 |
| HONORARIOS DE CONSTRUCCION 15% | 1.371.779.043 | 251.484.647 | 665.368.620 | 106.354.979 | 42% | 905.810.467 | 172.103.989 | 278.658.968 | 27.174.321 |
| Costos indirectos | 2.352.199.695 | 347.500.534 | 994.821.366 | 146.093.165 | 44% | 1.357.378.373 | 239.171.259 | 385.264.424 | 37.763.890 |
| TOTAL DE COSTOS | 12.830.726.647 | 810.461.913 | 5.280.315.391 | 339.733.418 | 40% | 7.550.411.300 | 558.990.096 | 898.723.514 | 88.261.601 |

Figura 7. Análisis IVA Consorcio D (COP).
Fuente: archivos Consorcio D.

En la tabla 7 se compara el IVA presupuestado por cada uno de los consorcios con las compras realizadas en el 2017 (con una tasa del 19%), con el propósito de observar el incremento del valor de la construcción.

Tabla 7. Variación del IVA de los consorcios analizados (COP)

| Concepto | IVA presupuestado | IVA pagado | Mayor valor pagado por IVA | Incremento porcentual (%) |
|-----------------|-------------------|---------------|----------------------------|---------------------------|
| Consorcio A | 737.837.334 | 854.378.976 | 116.541.642 | 15.80% |
| Consorcio B | 1.048.322.969 | 1.158.993.637 | 110.670.668 | 10.56% |
| Consorcio C | 1.128.082.907 | 1.226.254.001 | 98.171.094 | 8.70% |
| Consorcio D | 810.461.913 | 898.723.514 | 88.261.601 | 10.89% |
| Promedio | | | 103.411.251 | 11.49% |

Fuente: elaboración propia.

En promedio, el mayor valor pagado por impuesto a las ventas fue de \$ 103 411 251, equivalente a un crecimiento promedio del 11,49%.

En el presupuesto, en la sección de cargos indirectos, se incluyeron las utilidades por contrato, que corresponden al ingreso del consorcio y a la distribución de este entre los integrantes, como se observa en la tabla 8.

Tabla 8. Resumen honorarios (COP)

| Concepto | Utilidades presupuestadas |
|-------------|---------------------------|
| Consortio A | 1 223 636 949 |
| Consortio B | 1 759 338 989 |
| Consortio C | 1 881 958 241 |
| Consortio D | 1 571 779 043 |

Fuente: elaboración propia.

Las utilidades de todos los consorcios disminuyeron por el incremento del IVA al 19%, como se muestra en la tabla 9.

Tabla 9. Utilidad neta (COP)

| Concepto | Utilidades presupuestadas | Mayor valor IVA pagado en la compra de materiales y servicios | Utilidad neta | Variación % |
|-------------------------------|---------------------------|---|----------------------|---------------|
| Consortio A | 1 223 636 949 | 116 541 642 | 1 107 095 307 | 9.52 % |
| Consortio B | 1 759 338 989 | 110 670 668 | 1 648 668 321 | 6.29 % |
| Consortio C | 1 881 958 241 | 98 171 094 | 1 783 787 147 | 5.22 % |
| Consortio D | 1 571 779 043 | 88 261 601 | 1 483 517 442 | 5.62 % |
| Promedio total muestra | 1 609 178 306 | 103 411 251 | 1 505 767 054 | 6.66 % |

Fuente: elaboración propia.

El Consortio A realizó el mayor porcentaje de compras en el 2017, con el IVA al 19%, lo que disminuyó sus utilidades en un 9,52%; el Consortio C fue el menos afectado en sus utilidades, pues el mayor valor de sus compras se dio en el 2016, lo que le significó una disminución del 5,22%.

Conclusiones

Las reformas tributarias analizadas mantienen exentos de IVA los artículos de la nomenclatura arancelaria andina identificados con la partida 69.04.10.00.00: “Ladrillos de construcción y bloques de calicanto, de arcilla...”. La exención en estos bienes, utilizados para el

levantamiento de obras por los constructores en general, beneficia los presupuestos y las utilidades de este sector de la economía.

El cambio de tarifa general del IVA ha hecho que los consorcios dedicados a la construcción a todo costo hayan cambiado el sistema de contratación. Las principales modificaciones a este respecto han sido el cobro del valor de la mano de obra, diseños y administración, y el hecho de que los materiales, equipos y herramientas sean asumidos por el contratante. Finalmente, la diferencia de tarifa del IVA no puede ser incluida en el presupuesto de imprevistos, dado que esto afectaría el equilibrio económico que se pretende mantener entre las partes al momento de la contratación y durante la ejecución del contrato.

Referencias

- Cámara Colombiana de la Construcción (Camacol). (2021). https://camacol.co/sites/default/files/Colombia%20Construcci%C3%B3n%20en%20Cifras%20Mayo_3.xlsx (hoja: Total según destino 302 M)
- Comisión de Expertos. (s.f.). Exposición de motivos. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/>
- Congreso de la República de Colombia. (1993, 28 de octubre). Ley 80. Estatuto General de Contratación de la Administración Pública. *Diario Oficial 41094* del 28 de octubre de 1993. <https://bit.ly/49xa0rQ>
- Congreso de la República de Colombia. (2011, 18 de enero). Ley 1437. Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. *Diario Oficial 47.956*. <https://bit.ly/494DRId>
- Congreso de la República de Colombia. (2012, 08 de octubre). Ley 17. Por la cual se modifica el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital, el Decreto-Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1.º de enero al 31 de diciembre de 1992 y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial 40617*. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0017_1992.html
- Congreso de la República de Colombia. (2012, 12 de julio). Ley 1564. Código General del Proceso. *Diario Oficial 48.489*. <https://bit.ly/49yd14f>
- Congreso de la República de Colombia. (2012, 26 de diciembre). Ley 1607. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial 48655*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=51040>
- Congreso de la República de Colombia. (2016, 29 de diciembre). Ley 1819 de 2016: por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra

- la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial* n.º 50.101 de 29 de diciembre de 2016. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>
- Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. (6 de marzo de 2003). Un consorcio puede organizarse como sociedad de hecho y adquirir de esta manera la calidad de contribuyente. [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2005-00392-01\(16782\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2005-00392-01(16782).pdf)
- Consejo de Estado. (s. f.). Sentencia de Unificación Jurisprudencial consorcios, radicado 2500-23-26-000-1997-03930-01 (19933) Consejero Ponente Mauricio Fajardo Gómez del 25-09-2013. 2 y 44. [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/142/S3/25000-23-26-000-1997-03930-01\(19933\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/142/S3/25000-23-26-000-1997-03930-01(19933).pdf)
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2021). *Índice de Costos de la Construcción de Vivienda (ICCV)*. <https://bit.ly/3OMxAZx>
- Díaz, A. J. (2019). Los acuerdos de colaboración empresarial en Colombia. Reflexiones prácticas para su implementación. *Revista e-mercatoria*, 18(1), 135-161. <https://doi.org/10.18601/16923960.v18n1.05>.
- López, D., & Bohórquez, N. (2010). Aproximación metodológica para el cálculo del AIU. *Dyna*, 77(162), 293-302.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2013). Decreto 2924. *Por el cual se reglamenta el procedimiento para el trámite de las solicitudes de devolución o compensación del impuesto sobre las ventas en materiales de construcción utilizados en vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria de que trata el parágrafo 2º del artículo 850 del Estatuto Tributario*. *Diario Oficial* 49007.
- Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 11. (s. f.). *Contratos de construcción*. <https://bit.ly/3UEFwzF>
- Presidencia de la República. (1989a). Decreto 624. Estatuto Tributario Nacional. *Diario Oficial* 38756. <https://bit.ly/4bydJqT>
- Presidencia de la República. (1989b). Decreto 2090. Por el cual se aprueba el reglamento de honorarios para los trabajos de arquitectura. *Diario Oficial* 38979. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html.
- Presidencia de la República. (1992). Decreto 1372. Reglamenta parcialmente la Ley 6 de 1992, el Estatuto Tributario y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial* 40550. <https://bit.ly/4byOVps>
- Presidencia de la República. (2016). Decreto 1625. Decreto Único Reglamentario en materia tributaria. *Diario Oficial* 50023. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=83233>

Superintendencia de Sociedades. (2015, 19 de noviembre). Circular externa 115-000008. *Solicitud de estados financieros año 2015: Normas Internacionales de Información Financiera* <https://bit.ly/3SX9LRg>