

100208192- 952

Bogotá D.C., 25 de junio de 2025

**Radicado Virtual No.
1002025S008300**

Cordial saludo,

1. En atención a la solicitud elevada por el peticionario en relación con el tratamiento tributario en materia del Impuesto sobre las Ventas (IVA) aplicable a los convenios de asociación celebrados entre entidades estatales y entidades sin ánimo de lucro (ESAL), y teniendo en cuenta que algunos de los interrogantes objeto de consulta fueron inicialmente atendidos por la Coordinación de Relatoría, la cual orientó al peticionario en aspectos generales sobre doctrina vigente, a continuación esta Subdirección procede a ampliar la respuesta, dada la naturaleza de las preguntas, exclusivamente bajo el marco de las competencias legales de este Despacho¹, sin emitir asesoría específica sobre el caso particular.

2. Con base en lo anterior, se desarrollarán los criterios doctrinarios aplicables a los temas consultados, siguiendo el orden de los interrogantes formulados.

Ampliación de las respuestas del Oficio DIAN 100192467-1557 del 22 de mayo de 2025

3. **Pregunta No.1:** Respecto de la sujeción al IVA de los convenios de asociación entre entidades estatales y ESAL cuando la ejecución se realiza a través de terceros.

4. Para empezar, debe precisarse que de acuerdo con el marco normativo aplicable², los convenios de asociación a los que se refiere la consulta son acuerdos de cooperación entre una entidad estatal y una entidad privada sin ánimo de lucro -ESAL, orientados a aunar esfuerzos y recursos para el cumplimiento de programas de interés general.

5. En este tipo de convenio especial, ambas partes realizan aportes (en dinero o en especie) con el fin de alcanzar los objetivos propuestos, en el marco de una colaboración que se realiza sin ánimo de lucro y sin intereses. Es decir, su finalidad es la ejecución de fines públicos de manera conjunta, y no la adquisición de bienes o servicios por parte de la

¹En efecto, la Subdirección de Normativa y Doctrina, actúa en virtud del numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, que le atribuye la función de “emitir conceptos jurídicos de carácter general y abstracto” sobre la interpretación y aplicación de las normas en materia tributaria, aduanera y cambiaria. Esta función se complementa con lo dispuesto en el artículo 7 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, que aclara que los conceptos emitidos no tienen carácter vinculante ni constituyen asesoría sobre situaciones particulares.

² Artículo 355 de la Constitución Política, artículo 96 de la Ley 498 de 1998 y Decreto 192 de 2017.

entidad estatal (como ocurriría en un contrato de prestación de servicios típico). Así lo ha reconocido la jurisprudencia³ y lo ha reiterado la doctrina de esta Entidad⁴.

6. Por su parte, el impuesto sobre las ventas –IVA es un gravamen de naturaleza real que se genera por la ocurrencia de ciertos hechos económicos expresamente definidos en el artículo 420 del Estatuto Tributario (E.T.) T., principalmente, por la venta de bienes corporales muebles y la prestación de servicios en el territorio nacional. Lo anterior, siempre que dichos servicios no se encuentren excluidos por expresa disposición legal.

7. En línea con esta regla, la suscripción de un convenio de asociación en sí misma no encaja en ninguno de los hechos generadores del IVA definidos por la norma vigente. Por tal motivo, la DIAN ha precisado que la celebración de un contrato de colaboración – categoría en la que se inscriben estos convenios especiales– no implica por sí misma la causación del impuesto⁵. Se reitera que el objeto principal de tales convenios es la colaboración mutua mediante aportes para alcanzar un fin común, lo cual no corresponde a una venta de bienes ni a una prestación de servicios en sentido tributario⁶.

8. El artículo 420 del E.T., establece que el hecho generador del IVA es la prestación de servicios o la venta de bienes corporales muebles en el territorio nacional a título oneroso, salvo exclusiones o exenciones expresas.

9. Así, no toda ejecución de recursos públicos a través de convenios de asociación configura *per se* el hecho generador del impuesto. Los convenios de asociación celebrados en el marco del artículo 355 de la Constitución y del Decreto 092 de 2017 no generan IVA siempre que no se presten directamente servicios gravados ni se vendan bienes por parte de la ESAL o de la unión temporal que actúe como ejecutora. Sobre el particular, se ha pronunciado la doctrina vigente:

“En este sentido, si de la ejecución de cualquier acto que configure una modalidad de asociación se deriva la prestación de servicios, entendiendo estos como:

“(…) toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie (...)” (Artículo 1.3.1.2.1 del Decreto 1625 de 2016⁷).

Se entenderá causado el impuesto sobre las ventas, a menos de que este servicio se encuentre expresamente excluido en la Ley.

³ Corte Constitucional Sentencia C-671-99.

⁴ Concepto DIAN 7551. Rad. Int. 797 del 01 de abril de 2019.

⁵ Ibidem.

⁶ Concepto DIAN 27466 de 2018.

⁷ **“ARTÍCULO 1.3.1.2.1. DEFINICIÓN DE SERVICIO PARA EFECTOS DEL IVA.** Para los efectos del impuesto sobre las ventas se considera servicio toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica, o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración.”

En este sentido, dando respuesta a la segunda pregunta, si la actividad, labor o trabajo de coordinación y apoyo prestado por el ejecutor o asociado no cumple con las condiciones para considerarse un servicio en los términos del artículo 1.3.1.2.1 del Decreto 1625 de 2016, la realización de ésta no podrá ser considerada hecho generador del IVA y por ende no se causará el impuesto sobre las ventas”⁸.

10. En consecuencia, el hecho de que la ejecución se lleve a cabo mediante la contratación de terceros, quienes sí facturan y pagan el IVA por sus bienes o servicios, no traslada automáticamente la obligación de facturar a la entidad ejecutora, en tanto esta no desarrolle de manera directa actividades gravadas.

11. **Pregunta No. 2.** Respecto de la existencia de obligación de facturar el IVA en un Convenio de Asociación.

12. El hecho de que el convenio de asociación no cause IVA por su mera celebración, no significa que todas las actividades desarrolladas en su ejecución queden por fuera del impuesto⁹. Por ende, es necesario analizar la realidad material de las operaciones que se lleven a cabo bajo el convenio.

13. Así las cosas, si en desarrollo del convenio se realizan operaciones gravadas con IVA, por ejemplo, la venta de bienes corporales muebles no excluidos o la prestación de servicios a cambio de una contraprestación, entonces, tales operaciones específicas sí estarán sujetas a dicho impuesto. La doctrina vigente enfatiza que, siempre que en virtud del convenio una de las partes ejecute una actividad que reúna la definición de *prestación de servicios* entendida esta como *“toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona sin relación laboral y que se concreta en una obligación de hacer, que genera una contraprestación en dinero o en especie”*¹⁰, se entenderá causado el IVA, a menos que dicho servicio se encuentre expresamente excluido por la ley.

14. En otras palabras, habrá sujeción al IVA en la medida en que, bajo el amparo del convenio, se configure efectivamente alguno de los hechos generadores previstos en el artículo 420 del E.T.

15. **Pregunta No. 3.** Respecto de la inclusión de la frase “incluye IVA” en el clausulado del convenio.

16. En cuanto a la inclusión de la frase “incluye IVA” en el texto o presupuesto del convenio, es preciso aclarar que dicha mención no define por sí misma la causación o no del impuesto sobre la totalidad de los recursos ejecutados en el marco de este. El IVA se configura en función de la naturaleza de los servicios prestados o los bienes vendidos en el marco del convenio, y no simplemente por el hecho de que dicha frase sea incluida en el

⁸ Ibidem supra.

⁹ Cfr. Conceptos DIAN Nos. 097937 de 2005, 60414 de 2005, 13629 de 2007, 27466 de 2018 y 007551 de 2019, debido a que dentro de los mismos se mantiene la misma tesis jurídica referida a que la mera celebración de convenios de cooperación no causa el IVA, sino que la causación del impuesto sobre las ventas pende de la realización de los hechos que la Ley a determinado como generadores del tributo, estipulados en el artículo 420 del ET.

¹⁰ Definición dispuesta en el artículo 1.3.1.2.1. del Decreto 1625 de 2016.

documento. El análisis debe centrarse en si los servicios prestados o los bienes vendidos están sujetos al IVA conforme al artículo 420 del E.T.

17. En otras palabras, la obligación de recaudar el IVA nace de la ley tributaria cuando ocurre un hecho generador descrito en el artículo 420 ET., y no depende de las estipulaciones contractuales que las partes convengan.

18. Usualmente, al indicar que un valor “incluye IVA”, las partes buscan dejar en claro que el monto pactado comprende el impuesto en caso de ser este aplicable. No obstante, si conforme a la ley la operación resultare no gravada, tal estipulación deviene inocua. Por el contrario, si la operación sí está sujeta a IVA, la expresión “IVA incluido” implica que el precio convenido es un valor bruto que incorpora el impuesto; en tal situación, el obligado a facturar deberá calcular la base gravable neta y el IVA correspondiente dentro de la suma total pactada, para declararlo y pagarlo ante la DIAN.

19. En síntesis, la cláusula “IVA incluido” es una forma de presentación del precio en el convenio y de previsión financiera, pero no exime ni agrava la carga tributaria definida por la ley, ya que la realidad material de la operación es la que determinará si se causa o no el IVA y en qué proporción.

20. **Pregunta No. 4.** Respecto de la obligación de facturar IVA por parte de la entidad ejecutora cuando el convenio se ejecuta a través de subcontratación de bienes o servicios gravados.

21. En los casos donde el convenio se ejecuta por las partes, mediante la contratación de bienes o servicios gravados, prestados o vendidos por terceros que facturan con el respectivo IVA, la entidad ejecutora no tendría la obligación de facturar nuevamente el IVA (ya facturado por el proveedor) ya que la contratación se da en el marco del convenio como una obligación que hace parte de este.

22. Situación diferente ocurre cuando una de las entidades presta un servicio o vende un bien a la otra, y para ello contrata a un tercero (subcontratista). En este caso, si los bienes o servicios que se transan están gravados con IVA, el impuesto se causará en dos etapas, debido a la naturaleza plurifásica.

23. Lo anterior significa que el IVA se aplica en cada fase del proceso, primero cuando el subcontratista vende el bien o presta el servicio a la entidad contratante, y luego cuando la entidad que recibe el bien o servicio lo da a la otra parte del convenio. Recuérdese que el IVA es un tributo indirecto porque lo recauda el vendedor (subcontratista) y lo paga el consumidor final. Además, al ser un impuesto de causación instantánea, se genera en el momento en que ocurre cada transacción gravada, lo que explica por qué se aplica dos veces en este tipo de situaciones.

24. **Preguntas No. 5 y 6.** Respecto de la consideración del objeto contractual de “*aurar esfuerzos humanos, técnicos y financieros para promover y fortalecer ecosistemas comunitarios*” y la vigencia del concepto DIAN No. 007551 de 2019.

25. Una vez revisada la base de datos se confirma que el Concepto DIAN 007551 (Rad. Int. 797) del 01 de abril de 2019 no ha sido revocado y está vigente. Lo anterior, sin perjuicio de los cambios normativos que hayan ocurrido desde su expedición frente a regulaciones específicas que escapen al ámbito tributario.

26. En cuanto al objeto contractual de *“promover y fortalecer ecosistemas comunitarios en el marco de una política pública”*, en principio, este no constituye un hecho generador del IVA según lo establecido en el artículo 420 del E.T.; esto, siempre y cuando no se realicen actividades de venta de bienes o prestación de servicios de manera directa por las partes involucradas en el convenio.

27. Es relevante destacar que los convenios de asociación celebrados entre entidades estatales y ESAL deben analizarse en su totalidad, incluyendo tanto los términos del convenio como las actividades desarrolladas, para determinar si se genera o no el IVA. Además, se debe verificar la existencia de actividades que impliquen la venta de bienes o prestación de servicios gravados en el proceso de ejecución del convenio, que puedan implicar la obligación de cumplir con las disposiciones propias del IVA.

28. En resumen, la sujeción al IVA de los convenios de asociación entre entidades estatales y ESAL dependerá de la naturaleza de las actividades desarrolladas, especialmente si se trata de la contratación de servicios gravados con IVA por parte de terceros. Téngase en cuenta que los conceptos emitidos ofrecen una orientación general, pero cada caso debe ser analizado en detalle para determinar si genera o no el impuesto.

29. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,



ANA KARINA MÉNDEZ FERNÁNDEZ
Subdirectora de Normativa y Doctrina (E)
Subdirección de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
www.dian.gov.co

Proyectó: Judy Marisol Céspedes Quevedo– Subdirección de Normativa y Doctrina