

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 901001

100208221-0159

Bogotá, D.C.

10/02/2021

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor	Tratamiento tributario de los contratos de concesión y asociaciones público-privadas.
Fuentes formales	Artículos 28 y 32 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.1.25.1. a 1.2.1.25.17. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo, señor Vargas.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario, con base en lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 28 del Estatuto Tributario, plantea lo siguiente:

“(…) En el reconocimiento inicial para una compañía es medir un activo o pasivo financiero por su valor razonable más o menos, en el caso de un activo o un pasivo financiero que no se contabilice al valor razonable con cambios en resultados, los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la adquisición o emisión del activo financiero o pasivo financiero; en este caso el activo financiero reconocido con relación a los costos de construcción de la infraestructura según Contrato de Concesión, se mide inicialmente al valor razonable según lo contempla la CINIIF12 “El operador debe contabilizar los ingresos de actividades ordinarias y los costos relacionados con los servicios de construcción o de mejora de acuerdo con la NIC 11.

De acuerdo con lo anterior, me pueden aclarar si los ingresos reconocidos bajo este modelo no los tenemos que incluir como base fiscal inicial?, En este caso para el cálculo de Autorretención de renta especial, IVA, ICA, Renta, otros (…)”

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El numeral 5 del artículo 28 del Estatuto Tributario establece:

“Art. 28. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad. Para los contribuyentes que estén

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable.

Los siguientes ingresos, aunque devengados contablemente, generarán una diferencia y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo determine este Estatuto y en las condiciones allí previstas: (...)

5. Los ingresos devengados por la medición a valor razonable, con cambios en resultados, tales como propiedades de inversión, no serán objeto del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, sino hasta el momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero. (...)

Sin perjuicio de lo anteriormente mencionado, el artículo 32 del Estatuto Tributario establece el “tratamiento tributario de los contratos de concesión y asociaciones público privadas”, señalando que, para efectos del impuesto sobre la renta, en los contratos de concesión y las Asociaciones Público Privadas, en donde se incorporan las etapas de construcción, administración, operación y mantenimiento, se considerará el modelo del activo intangible, aplicando las reglas que se listan en esta norma, la cual se encuentra reglamentada por los artículos 1.2.1.25.1. a 1.2.1.25.17. del Decreto 1625 de 2016, adicionados por el Decreto 2235 de 2017.

Este Despacho destaca lo contenido en los artículos 1.2.1.25.7. y 1.2.1.25.8. del Decreto 1625 de 2016:

“Artículo 1.2.1.25.7. Tratamiento tributario de los ingresos acumulados, asociados a la etapa de construcción. Los ingresos devengados por el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementario asociados a la etapa de construcción de que trata el artículo 1.2.1.25.6. de este Capítulo, se acumularán para efectos fiscales como un pasivo por ingreso diferido hasta la finalización de la etapa de construcción y aprobación por la entidad competente, de acuerdo con los términos del respectivo contrato.

Artículo 1.2.1.25.8. Reconocimiento del ingreso fiscal proveniente del pasivo por ingreso diferido. A partir de la etapa de operación y mantenimiento y hasta la terminación del contrato de concesión o Asociación Público Privada -APP, el pasivo por ingreso diferido de que trata el artículo 1.2.1.25.7. de este Capítulo se reversará y reconocerá como ingreso fiscal en línea recta en iguales proporciones durante el plazo de la concesión o Asociación Público Privada - APP.”

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda