

CONCEPTO N° 000829 25-05-2018 DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina  
Bogotá, D.C. 100208221- 000829

Doctor  
MARIO FELIPE TOVAR ARAGÓN  
Paniagua & Tovar  
Calle 107 A No 11 A 69  
mftovar@paniaguatovar.com  
Bogotá, D.C

Ref: Radicado 100008402 del 22/04/2018

Cordial saludo, doctor Tovar:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras, cambiarias, de personal y las demás administrativas en lo de competencia de esta Entidad.

Tema. Impuesto sobre la Renta y Complementarios  
Descriptor. Contratos por Servicios de Construcción  
Fuentes formales. Artículo 97 de la Ley 1819 de 2016 que modificó el artículo 200 del Estatuto Tributario.

**PROBLEMA JURÍDICO:** ¿Cuáles son los requisitos que debe cumplir el presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales del contrato, con la finalidad de determinar la renta líquida en contratos por servicios de construcción bajo el método de grado de realización del contrato?

**TESIS JURÍDICA:** El presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales deberá estar suscrito por arquitecto, ingeniero u otro profesional especializado en la materia, con licencia para ejercer. Quienes se dediquen a esta actividad (prestación de servicios de construcción) deberán llevar contabilidad y el presupuesto deberá coincidir con las condiciones generales y especiales que se hayan pactado en el contrato.

**INTERPRETACIÓN JURÍDICA:** En la solicitud de la referencia consulta ¿Cuáles son los requisitos que debe cumplir el presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales del contrato, con la finalidad de determinar la renta líquida en contratos por servicios de construcción bajo el método de grado de realización del contrato?

Sea lo primero manifestar que con la expedición del artículo 22 de la Ley 1819 de 2016, que adicionó el artículo 21-1 del Estatuto Tributario, se estableció que para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos (artículo 28 de la Ley 1819 de 2016, hoy artículo 28 del Estatuto Tributario), costos (artículo 39 de la Ley 1819 de 2016, hoy artículo 59 del Estatuto Tributario) y gastos (artículo 61 de la Ley 1819 de 2016, hoy artículo 105 del Estatuto Tributario), los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad, aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, no obstante lo cual el artículo adicionado precisó que la ley tributaria puede disponer de un tratamiento diferente de conformidad con el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009.

Así las cosas, el solicitante consulta qué requisitos debe cumplir el presupuesto de ingresos, costos y deducciones en los contratos por servicios de construcción bajo el método de grado de

realización del contrato, valga decir la aplicación de los sistemas de medición y reconocimiento con los marcos técnicos normativos contables establecidos en las NIC 11 y 18 (vigente hasta el 2017 y NIIF 15 para el 2018 en adelante).

El artículo 97 de la Ley 1819 de 2016 indica lo siguiente:

ART. 97.- Modifíquese el artículo 200 del estatuto tributario el cual quedará así:

**ART. 200.- Contratos por servicios de construcción.** Para las actividades de servicios de construcción se aplicarán las siguientes reglas:

1. Los ingresos, costos y deducciones del contrato de construcción se reconocerán considerando el método de grado de realización del contrato.

2. Para la aplicación de este método, se elaborará al comienzo de la ejecución del contrato un presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales del contrato y atribuir en cada año o período gravable la parte proporcional de los ingresos del contrato que corresponda a los costos y deducciones efectivamente realizados durante el año. La diferencia entre la parte del ingreso así calculada y los costos y deducciones efectivamente realizados, constituye la renta líquida del respectivo año o período gravable.

Al terminar la ejecución del contrato deben hacerse los ajustes que fueren necesarios, con los soportes respectivos.

3. Cuando sea probable que los costos totales del contrato vayan a exceder de los ingresos totales derivados del mismo las pérdidas esperadas contabilizadas no serán deducibles para efecto del impuesto sobre la renta y complementarios, solo hasta el momento de la finalización del contrato, en la medida que se haya hecho efectiva.

PAR. 1º- El presupuesto del contrato debe estar suscrito por arquitecto, ingeniero u otro profesional especializado en la materia, con licencia para ejercer.

PAR. 2º- Los contribuyentes que realicen esta actividad deben llevar contabilidad.

PAR. 3º- Cuando en esencia económica el contribuyente no preste un servicio de construcción, sino que construya un bien inmueble para destinarlo a la venta en el curso ordinario de sus operaciones, para su uso o para ser destinado como una propiedad de inversión, se considerarán las reglas previstas para los inventarios y activos fijos, contempladas en este estatuto.

El artículo 97 de la Ley 1819 de 2016 modificó el artículo 200 del Estatuto Tributario sobre la determinación de la renta líquida para los contratos de servicios autónomos, pasando de una determinación de ingresos, costos y deducciones generales establecidas en el artículo 21-1 en concordancia con los artículos 28, 59 y 105 del Estatuto Tributario, a una determinación especial de la renta líquida en los contratos por servicios de construcción del artículo 200 del Estatuto Tributario.

De conformidad con lo anterior tenemos que para la determinación de los ingresos, costos y deducciones se deben aplicar las reglas de reconocimiento establecido en el método del grado de realización del contrato, para lo cual se debe realizar al comienzo de la ejecución del contrato un presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales, en el cual se determinen año a año la parte proporcional de ingresos del negocio que correspondan a los costos y deducciones efectivamente realizados en cada período, el resultado de la diferencia porcentual entre los ingresos, costos y deducciones, constituirá la renta líquida del respectivo año o período gravable.

Cuando sea probable que los costos y deducciones totales sean superiores a los ingresos totales del contrato, las pérdidas contabilizadas no serán deducibles en el impuesto sobre la renta y

complementarios en el año o período gravable en que se den, sino solo hasta la finalización del contrato y en la medida en que dichas pérdidas se hayan hechos (sic) efectivas.

Como se observa este artículo señala un tratamiento especial para la determinación de la renta liquidada en los contratos de servicios de construcción, por lo cual han de aplicarse las previsiones indicadas para los efectos fiscales.

Ahora bien, el mismo artículo manifiesta que el presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales deberá estar suscrito por arquitecto, ingeniero u otro profesional especializado en la materia, con licencia para ejercer y que quienes se dediquen a esta actividad (prestación de de (sic) servicios de construcción) deberán llevar contabilidad, el presupuesto deberá coincidir con las condiciones generales y especiales que se hayan pactado en el contrato.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y se le informa que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con el fin de facilitar a los contribuyentes, a los usuarios y al público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios ha publicado en su página de Internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por la siguiente ruta: "Normatividad", "Técnica", "Doctrina" "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-DIAN