



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

## Documentos **TRIBUTAR-ios**

Agosto 25 de 2008

FLASH 282

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

**TRIBUTAR ASESORES LTDA**, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

### **LA DIAN RECUA SU CRITERIO OFICIAL SOBRE DEDUCCIÓN DE ACTIVOS PRODUCTIVOS EN OBRAS DE INFRAESTRUCTURA**

La DIAN había señalado su entendimiento, mediante un oficio emitido en mayo de 2007 (Oficio 039363), en el sentido de que, acorde con la ley, las obras de infraestructura derivadas de un contrato de concesión, cumplían los atributos necesarios para generar el derecho a la deducción del 40% por inversión en activos productivos. Señaló entonces que “(...) de conformidad con lo previsto en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario y en el Decreto 1766 de 2004, en el marco de un contrato de concesión es predicable el beneficio respecto de las inversiones que se concretan en obras de infraestructura de transporte no así, las demás inversiones amortizables que no se concretan en los activos señalados, tales como intangibles” (Subraya no original)

Con anterioridad a este pronunciamiento, la misma DIAN había señalado en el oficio 27494 de mayo 12 de 2005 que “(...) las inversiones que correspondan a obras de infraestructura para el montaje o puesta en funcionamiento de los activos reales productivos, o la adquisición o construcción del activo fijo real productivo que se incorporan al patrimonio del contribuyente para ser depreciadas o amortizadas otorgan derecho a la deducción especial...”. Con base en este criterio concluyó que el beneficio le resulta aplicable al sector petrolero, respecto de las inversiones que se concretan en infraestructura para el montaje y funcionamiento de los activos reales productivos del contribuyente, más no así para las demás inversiones amortizables que no se concretan en los activos señalados.

Ahora bien, inesperadamente, el pasado 27 de Julio, la DIAN cambia su criterio mediante el oficio 71728 en el que concluye justamente lo contrario a lo que venía sosteniendo desde hace tres años. Señala el reciente oficio que: “Por lo tanto, los bienes que quedan incorporados en las vías ya sea directamente por su construcción, mantenimiento, rehabilitación o mejoramiento, no son objeto de la deducción establecida en el artículo 158-3 ibídem, toda vez que no cumplen dichas inversiones con el presupuesto legal para que el concesionario las pueda considerar como incorporadas en



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

su patrimonio como activo fijo productor de su renta, depreciable o amortizable.

*Si bien por efectos del retorno del capital invertido se puede otorgar al concesionario la explotación del bien, ello no significa que este se incorpore en su patrimonio como activo fijo productor de renta, depreciable o amortizable, sino que su remuneración con el fin de recuperar la inversión se provee con la explotación temporal del bien concesionado.*

*De esta manera, mientras las inversiones del concesionario en obras de infraestructura no se reflejen en bienes tangibles que el mismo incorpore a su propio patrimonio como titular del derecho de dominio para la producción de renta en desarrollo del contrato de concesión y los deprecie en las condiciones fijadas por el reglamento, no cumple con los requisitos de procedencia de la deducción establecida en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario". (Subrayamos)*

Desde nuestro punto de vista, el nuevo criterio expresado resulta contrario a derecho, por lo siguiente:

De conformidad con el Decreto Reglamentario 1766 de 2004, los activos reales productivos son todos aquellos activos fijos corporales que se adquieren para formar parte del patrimonio, que se vinculan de manera directa en la actividad productora de renta, y que resultan depreciables o amortizables. Los activos fijos amortizables son llamados en el ordenamiento tributario "inversiones amortizables", y están definidas en el artículo 142 del ET como los desembolsos efectuados o causados para los fines del negocio o actividad susceptibles de demérito y que, de acuerdo con la técnica contable, deban registrarse como activos, para su amortización en más de un año o período gravable; o tratarse como diferidos, ya fueren gastos preliminares de instalación u organización o de desarrollo; o costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales.

Las obras de infraestructura derivadas de un contrato de concesión, son, bajo el punto de vista tributario, verdaderos activos fijos, a pesar que desde el comienzo del contrato de concesión se sabe que la propiedad de las obras deberá ser trasladada, sin costo, a la entidad pública concedente. Mal podrían calificarse las obras de infraestructura como inventarios, porque si bien están llamadas a ser entregadas al Estado al finalizar el contrato, el concesionario no construye la obra pensando en su enajenación, sino que, por el contrario, la construye pensando en que la va a explotar durante el tiempo del contrato. Por ello que las obras de infraestructura derivadas de contratos de concesión son, según el entendimiento que emerge de las normas tributarias, típicos activos fijos o, mejor dicho, activos tangibles contruidos, con la intención de emplearlos en forma estable para la producción de la renta, mediante la explotación que concede el Estado por medio del contrato.



# TRIBUTAR ASESORES LTDA

---

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

Es por lo anterior que creemos que la nueva postura expresada con ocasión del oficio 071728 de 2008, resulta equivocada. Los activos que se construyen por concesión (infraestructura), son de propiedad del constructor y por ello la ley les reconoce el derecho de amortización durante el tiempo de contrato. Contable y tributariamente la situación es similar: hay un activo amortizable, que por tangible y por ser patrimonialmente del concesionario, son típicos activos reales productivos que deben originar el derecho a la deducción especial del 40%. Esta es nuestra visión que lamentablemente no coincide con el nuevo criterio oficial. Con todo, respetamos las razones del órgano administrativo, aunque confiamos que dicha doctrina será prontamente modificada.

*\*\*\* Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.*