



El emprendimiento
es de todos

Minhacienda

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 10020822. 000727 22 MAR. 2019

Ref. Radicado 100009953 del 13/02/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Renta Bruta
Fuentes formales	Estatuto Tributario art 90 Ley 1943 de 2018 art 53 Arts. 2.2.1.1.1.6.2 y 2.2.1.1.2.1.3 del D.Ú.R. 1082 de 2015

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver de manera general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

En el escrito de consulta se refiere al artículo 90 del estatuto tributario modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018 que determina que para efectos fiscales el precio de enajenación de los bienes corresponde con el precio comercial promedio de los bienes de la misma especie, aplica de igual manera para la prestación de servicios. Es decir que para la prestación de servicios se debe acordar un precio que corresponda como mínimo al valor comercial.

Su inquietud surge por que con ocasión de la celebración de un contrato estatal las partes no pactan el valor del servicio como sucede entre particulares. Es la entidad estatal quien en el proceso de licitación conforme la regulación de la contratación pública determina los valores del contrato. Cita los artículos 16 y 22 del Decreto 1510 de 2013 sobre el particular.

Con lo expuesto solicita se aclare como sería la aplicación del artículo 90 del estatuto tributario en la prestación de servicios con ocasión de la celebración de un contrato con una entidad pública.

Sobre el tema considera esta Subdirección:

Tal como se expresa en la consulta, el artículo 90 del estatuto tributario que contiene la

determinación de la renta bruta en enajenación de activos fue modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018 para incluir que en la prestación de servicios aplican estas medidas:

"ARTÍCULO 90. DETERMINACIÓN DE LA RENTA BRUTA EN LA ENAJENACIÓN DE ACTIVOS Y VALOR COMERCIAL EN OPERACIONES SOBRE BIENES Y SERVICIOS.

< Artículo modificado por el artículo 53 de la Ley 1943 de 2018.> La renta bruta o la pérdida proveniente de la enajenación de activos a cualquier título, está constituida por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo del activo o activos enajenados.

(...)

El precio de la enajenación es el valor comercial realizado en dinero o en especie. Para estos efectos será parte del precio el valor comercial de las especies recibidas.

Se tiene por valor comercial el señalado por las partes, el cual deberá corresponder al precio comercial promedio para bienes de la misma especie, en la fecha de su enajenación. Esta previsión también resulta aplicable a los servicios.

(...)

Cuando el valor asignado por las partes difiera notoriamente del valor comercial de los bienes o servicios en la fecha de su enajenación o prestación, conforme a lo dispuesto en este artículo, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, podrá rechazarlo para los efectos impositivos y señalar un precio de enajenación acorde con la naturaleza, condiciones y estado de los activos; atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección General de Impuestos Nacionales, por el Departamento Nacional de Estadística, por el Banco de la República u otras entidades afines. Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Se entiende que el valor asignado por las partes difiere notoriamente del promedio vigente, cuando se aparte en más de un quince por ciento (15%) de los precios establecidos en el comercio para los bienes o servicios de la misma especie y calidad, en la fecha de enajenación o prestación, teniendo en cuenta la naturaleza, condiciones y estado de los activos y servicios. (...)"

Esta es una disposición antielusiva consagrada desde 1974 con el Decreto 2053, que ha sido objeto de algunas modificaciones. Al regular el precio mínimo de enajenación de activos y ahora de prestación de servicios se busca que los contribuyentes ajusten sus transacciones a la realidad comercial

Una de las modificaciones de la Ley de Financiamiento consistió en disminuir al 15% el margen de diferencia del valor del mercado frente al precio de enajenación para lo cual el contribuyente deberá acudir a cualquier fuente de información que permita determinar el valor comercial. Cambio relevante es haber hecho extensivo este tratamiento a los servicios.

En la Exposición de motivos del proyecto de Ley " POR LA CUAL SE EXPIDEN NORMAS DE FINANCIAMIENTO PARA EL RESTABLECIMIENTO DEL EQUILIBRIO DEL PRESUPUESTO NACIONAL Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES", que derivó en la Ley 1943 de 2018, se precisó en algunos apartes:

"(...)

8. Medidas para combatir la evasión y el abuso en materia tributaria

8.1 Impuesto sobre la renta y complementarios

Uno de los pilares fundamentales de la Ley de Financiamiento consiste en reducir, mitigar, combatir y penalizar prácticas que busquen disminuir, de forma injustificada, la carga impositiva en materia de renta. Por lo tanto, se proponen cláusulas antielusivas respecto a ciertas transacciones que involucran la enajenación de bienes inmuebles y acciones en sociedades colombianas, así como la prestación de servicios.

En particular, se ajusta el artículo 90 del Estatuto Tributario con el propósito de establecer unas reglas

especiales en la enajenación de inmuebles, que exijan a los intervinientes realizar las transacciones por sus valores reales... (...)"

En este contexto los contribuyentes serán responsables y con las consecuencias tributarias que se derivan, por el hecho de subvalorar sus transacciones de bienes y/o prestación de servicios.

Ahora bien cuando se trata de contratación con entidades públicas dada la naturaleza de los recursos que se manejan y por ende la especial contratación, es claro que es la entidad pública quien construye la oferta atendiendo la regulación existente, para que todos los que se consideren cumplir los requisitos y condiciones de la misma puedan participar.

En efecto no se concibe un contrato con una entidad pública en el cual la entidad y un particular negocien los términos del contrato y ajusten el valor del mismo a sus intereses particulares, so pena de incurrir en irregularidades incluso de tipo penal.

Es oportuno, como se menciona en la consulta señalar que en el Decreto 1510 de 2013 se reglamentó el sistema de compras y contratación pública. Uno de sus considerandos reza: " Que el Gobierno Nacional por medio del Decreto-ley número 4170 de 2011 creó la Agencia Nacional de Contratación Pública –Colombia Compra Eficiente–, como ente rector de la contratación pública para desarrollar e impulsar políticas públicas y herramientas orientadas a asegurar que el sistema de compras y contratación pública obtenga resultados óptimos en términos de la valoración del dinero público a través de un proceso transparente. "

Efectivamente dentro de la Reglamentación del proceso de contratación, señala el artículo 16 que en los pliegos de condiciones o invitación a participar en el proceso de contratación debe señalarse entre otros " el valor del contrato "

"ARTÍCULO 16. DETERMINACIÓN DE LOS REQUISITOS HABILITANTES.

Artículo compilado en el artículo 2.2.1.1.1.6.2 del Decreto Único Reglamentario 1082 de 2015. Debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 3.1.1 del mismo Decreto 1082 de 2015 > La Entidad Estatal debe establecer los requisitos habilitantes en los pliegos de condiciones o en la invitación, teniendo en cuenta: (a) el Riesgo del Proceso de Contratación; (b) *el valor del contrato objeto del Proceso de Contratación*; (c) el análisis del sector económico respectivo; y (d) el conocimiento de fondo de los posibles oferentes desde la perspectiva comercial. La Entidad Estatal no debe limitarse a la aplicación mecánica de fórmulas financieras para verificar los requisitos habilitantes."

Y el 22 contiene los requisitos del pliego de condiciones:

"ARTÍCULO 22. PLIEGOS DE CONDICIONES.

< Artículo compilado en el artículo 2.2.1.1.2.1.3 del Decreto Único Reglamentario 1082 de 2015. Debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 3.1.1 del mismo Decreto 1082 de 2015 > Los pliegos de condiciones deben contener por lo menos la siguiente información:

1. La descripción técnica, detallada y completa del bien o servicio objeto del contrato, identificado con el cuarto nivel del Clasificador de Bienes y Servicios, de ser posible o de lo contrario con el tercer nivel del mismo.
2. La modalidad del proceso de selección y su justificación.
3. Los criterios de selección, incluyendo los factores de desempate y los incentivos cuando a ello haya lugar.
4. *Las condiciones de costo y/o calidad que la Entidad Estatal debe tener en cuenta para la selección objetiva, de acuerdo con la modalidad de selección del contratista.*

5. Las reglas aplicables a la presentación de las ofertas, su evaluación y a la adjudicación del contrato.

6. Las causas que dan lugar a rechazar una oferta.

7. *El valor del contrato, el plazo, el cronograma de pagos y la determinación de si debe haber lugar a la entrega de anticipo, y si hubiere, indicar su valor, el cual debe tener en cuenta los rendimientos que este pueda generar . (...)*"

Como se aprecia esta clase de contratos se encuentra reglada y por ende no pueden ser negociables como si ocurre con la contratación privada.

Es obligación de la entidad pública en la elaboración de los términos de la contratación ajustarse a la políticas y lineamientos fijados por estos decretos.

Por ello se entiende que el precio fijado por la entidad pública en la elaboración de las condiciones de los contratos públicos obedece a estudios y *análisis de mercado*, presupuestos, condiciones de la entidad y demás aspectos legales que en principio permiten considerarlo ajustado a la realidad comercial.

En este contexto, en principio al acogerse el particular a los términos de la oferta pública y no ser su potestad fijar el precio del contrato de prestación de servicios no podría serle aplicable el rango del precio mínimo de prestación de servicios a que alude el artículo 90 .

Lo expuesto sin perjuicio de las consecuencias no solo tributarias sino de otra índole legal que pudiera generar el adelantar los procesos de contratación pública sin ajustarse estrictamente a los términos y parámetros legalmente establecidos en esta materia.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Proyectó: Ligia E Pardo M.

Revisó y aprobó: Comité N y D.