

100208192 - 893

Bogotá, D.C., 13 de junio de 2025

Tema: Impuesto sobre la renta

Descriptores: Plan de Obras e Inversiones Regulado – POIR
Servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado
Costo Medio de Inversión - CMI

Fuentes formales: Artículo 26, 27 y 28 Estatuto Tributario
Artículos 2.1.2.1.4.3.8, 2.1.2.1.4.3.10 y 2.1.2.1.9.1 de Resolución CRA 943 de 2021.
Resolución 414 de 2014 de la CGN.
Oficio 1814 de 22 de octubre de 2018

Cordial saludo

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Los recursos recaudados por concepto de Costo Medio de Inversión - CMI dirigidos al Plan de Obras e Inversiones Regulado – POIR, a través de la tarifa de servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado, constituyen ingreso ordinario para el prestador de servicios?

TESIS JURÍDICA

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3. Si. Los recursos recaudados por concepto de Costo Medio de Inversión - CMI dirigidos al Plan de Obras e Inversiones Regulado – POIR, a través de la tarifa de servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado se consideran ingresos en el año gravable que se ejecuten las diferentes inversiones para las que fueron proyectados, teniendo en cuenta que de acuerdo con el artículo 28 del Estatuto Tributario en ese año gravable se entienden devengados.

FUNDAMENTACIÓN

4. El Plan de Obras e Inversiones Regulado – (POIR) es el conjunto de proyectos que la persona prestadora del servicio público considera necesario llevar a cabo para disminuir las diferencias frente a los estándares del servicio exigidos durante el período de análisis, en el área de prestación de servicios de cada uno de los municipios que atiende³.

5. Para definir los proyectos que se incluirán en el POIR, las personas prestadoras deberán realizar un ejercicio de planeación enfocándose en aquellas inversiones que permitan disminuir las diferencias frente a los estándares del servicio relacionados con las dimensiones de cobertura, calidad y continuidad⁴ y su cumplimiento será objeto de verificación por parte de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, con el objeto de comprobar que los recursos presupuestados hayan sido planeados e invertidos eficientemente.⁵

6. En todo caso, los proyectos que se incluyan en el POIR corresponderán a aquellos que se financien exclusivamente vía tarifa⁶, específicamente se financian del componente del Costo Medio de Inversión (CMI) de la tarifa de servicios públicos, el cual se define como el precio por metro cúbico que permite reponer el sistema actual, realizar un plan óptimo de inversiones y remunerar el capital invertido.⁷

7. En este orden de ideas, para poder establecer si los recursos recaudados con destino al POIR, se consideran ingresos a la luz de la normatividad tributaria, es preciso tener en cuenta lo establecido en el artículo 26 del Estatuto Tributario, el cual dispone que para que un ingreso esté gravado con el impuesto sobre la renta y complementario, es necesario que cumpla con las siguientes tres (3) características:

1. Que sea susceptible de generar un incremento neto del patrimonio.
2. que no sean considerados expresamente como ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional.
3. Que se haya realizado en los términos de los artículos 27 y 28 del Estatuto Tributario, según corresponda.

8. Así las cosas, el primer requisito establecido en el artículo 26 del Estatuto Tributario consiste en que el ingreso debe significar un incremento neto del patrimonio del

³ Artículo 2.1.2.1.4.3.8., Resolución CRA 943 de 2021.

⁴ Artículo 2.1.2.1.4.3.10., Resolución CRA 943 de 2021.

⁵ Artículo 2.1.2.1.9.1, Resolución CRA 943 de 2021.

⁶ Artículo 2.1.2.1.4.3.8., Resolución CRA 943 de 2021.

⁷ Artículo 1, Resolución CRA 15 de 1996.

contribuyente, en el presente caso, los ingresos recibidos por CMI tienen como única destinación el cubrimiento de las inversiones en obras de infraestructura afectas a la prestación de los servicios y que fueron proyectadas en el POIR,⁸ los cuales son recaudados directamente de la tarifa de los servicios públicos que se cobra a los usuarios⁹, es decir, estos recursos hacen parte de la contraprestación directa del servicio prestado, por lo tanto, si generan un incremento neto al patrimonio de la entidad prestadora.

9. A su vez, estos recursos no están exceptuados expresamente como ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional.

10. En cuanto a la realización, el artículo 28 del Estatuto Tributario establece que para los obligados a llevar contabilidad, los ingresos se realizan fiscalmente en el año o período gravable en que son devengados contablemente.

11. Esto es ratificado mediante Oficio DIAN 1814 de 22 de octubre 2018, donde se precisa que el ingreso fiscal se deberá reconocer para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, siempre y cuando se entienda devengado de acuerdo a los criterios de reconocimiento que han sido determinados en los marcos técnicos normativos contables y no exista una circunstancia excepcional comprendida en el inciso 2 del artículo 28 del Estatuto Tributario.

12. Ahora bien, teniendo en cuenta la normatividad contable aplicable a la entidad prestadora de servicios públicos consultante, esto es el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público¹⁰, los recursos recaudados para el POIR, en primer lugar, constituyen un pasivo a cargo de la empresa prestadora del servicio público, posteriormente, se entenderán devengados una vez se ejecuten las diferentes inversiones para las que fueron proyectados, es decir, se entiende realizado el ingreso con la ejecución del proyecto.

13. Lo anterior, permite concluir que para este tipo de entidades los recursos con destino al POIR se consideran ingresos en la medida que se vaya dando cumplimiento a los diferentes proyectos programados, mientras esto ocurre estos recursos constituyen un pasivo a cargo de la empresa prestadora del servicio público.

14. Por otro lado, en cuanto a la aplicación del tratamiento tributario establecido en el artículo 32 del Estatuto Tributario a los recursos recaudados con destino al POIR, no es procedente, por cuanto esta norma va dirigida específicamente a los contratos de concesión y asociaciones público-privadas, donde existe una inversión previa que realiza una empresa contratista del estado con el fin de afrontar la ejecución del contrato, tratándose de una situación diferente al presente caso.

15. 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

⁸ Concepto 64171 de 2021 de la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico.

⁹ Artículo 2.1.2.1.6.2, Resolución CRA 943 de 2021.

¹⁰ Resolución 414 de 2014 de la CGN.



de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Doris Alicia Sierra Pérez – Subdirección de Normativa y Doctrina.

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)