

**CONCEPTO N° 1105 [006083]**  
**20-10-2023**  
**DIAN**

100208192-1105

Bogotá, D.C.

**Tema:** Impuesto sobre la renta y complementarios  
**Descriptor:** Contratos de colaboración empresarial  
Contratos de servicios autónomos  
Contratos por servicios de construcción  
**Fuentes formales:** Artículos 18, 200 y 290 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. 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.

### **PROBLEMA JURÍDICO #1**

¿Son asimilables los contratos de servicios autónomos a los contratos por servicios de construcción para efectos del artículo 200 del Estatuto Tributario?

### **TESIS JURÍDICA**

Los contratos de servicios autónomos no son asimilables a los contratos por servicios de construcción para efectos del artículo 200 del Estatuto Tributario.

### **FUNDAMENTACIÓN**

Antes de la Ley 1819 de 2016 los artículos 200 y 201 del Estatuto Tributario regulaban la determinación de la renta líquida en los contratos de servicios autónomos; sin embargo, dicha Ley modificó el artículo 200<sup>1</sup> para establecer reglas relativas a ingresos, costos y deducciones en los contratos por servicios de construcción y derogó el artículo 201.

Por lo anterior, en el [artículo 290](#) *ibidem* se incluyó un régimen de transición que, respecto de los contratos de servicios autónomos, señaló:

En aquellos contratos de servicios autónomos de que trataban los artículos [200](#) y [201](#) de este Estatuto, que mantengan ingresos y costos diferidos, deberán en la declaración de renta del año gravable 2017, incluir todos los ingresos, costos y gastos que hasta tal año se hubieren devengado, aplicando el método de grado de realización del contrato. (Subrayado fuera de texto) (cfr. numeral 10)

Las anteriores precisiones resultan importantes ya que el artículo 1.2.1.21.1. del Decreto 1625 de 2016, aunque reglamentaba la determinación de la renta líquida en los contratos de servicios autónomos, tuvo decaimiento como consecuencia de la modificación del [artículo 200](#) del Estatuto Tributario y la derogatoria del [201](#) *ibidem*.

Por ello, es de concluir que los contratos de servicios autónomos no son asimilables a los contratos por servicios de construcción para efectos del [artículo 200](#) del Estatuto Tributario.

## PROBLEMA JURÍDICO #2

¿Es aplicable el [artículo 200](#) del Estatuto Tributario tanto por contribuyentes personas naturales como jurídicas?

## TESIS JURÍDICA

El [artículo 200](#) del Estatuto Tributario es aplicable tanto por contribuyentes personas naturales como jurídicas, ya que esta disposición no realiza distinción alguna. En todo caso, es fundamental que el contribuyente lleve contabilidad.

## FUNDAMENTACIÓN

El [artículo 200](#) del Estatuto Tributario establece:

**ARTÍCULO 200. CONTRATOS POR SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN.** <Artículo modificado por el artículo 97 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> 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.

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

**PARÁGRAFO 2o.** Los contribuyentes que realicen esta actividad deben llevar contabilidad.

(...) (Subrayado fuera de texto)

Como puede evidenciarse, la reseñada norma no realiza distinción alguna sobre los contribuyentes que deben atenderla, más allá de la indicación de “llevar contabilidad”. Esto, considerando el principio general de interpretación acorde con el cual “donde la Ley no distingue no le es dado al interprete hacerlo”.

### **PROBLEMA JURÍDICO #3**

¿Debe aplicarse lo previsto en el [artículo 200](#) del Estatuto Tributario cuando el contrato por servicios de construcción es ejecutado por intermedio de un contrato de colaboración empresarial?

### **TESIS JURÍDICA**

Cuando el contrato por servicios de construcción es ejecutado por intermedio de un contrato de colaboración empresarial deben aplicarse, armónicamente, los [artículos 18](#) y [200](#) del Estatuto Tributario.

Esto implica que las partes del contrato de colaboración empresarial deban reconocer los ingresos, costos y deducciones que les correspondan, en los términos del [artículo 18](#) del Estatuto Tributario, aplicando el método de que trata el [artículo 200](#) *ibidem*.

### **FUNDAMENTACIÓN**

Como se ha mencionado, el [artículo 200](#) del Estatuto Tributario establece reglas para el reconocimiento de ingresos, costos y deducciones.

Por su parte, el [artículo 18](#) *ibidem* contempla el principio de transparencia fiscal<sup>2</sup> para los contratos de colaboración empresarial, de conformidad con el cual las partes “deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que

les correspondan, de acuerdo con su participación en los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del contrato” (subrayado fuera de texto).

Por lo tanto, cada una de las partes del contrato de colaboración empresarial deberá reconocer los ingresos, costos y deducciones que les correspondan, en los términos antes señalados, aplicando el método de que trata el [artículo 200](#) *ibidem*.

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](http://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,

**ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA**

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

**Notas al pie**

---

1. ↑ Con ocasión de (...) la Ley 1819 de 2016 se modificó el artículo 200 del Estatuto Tributario y se derogaron los artículos 201 y 202, para regular la determinación de la renta líquida cuando se construye una obra y el constructor es un prestador de servicios y que de acuerdo a los antecedentes (...):
2. ↑ Los contratos de colaboración empresarial tales como consorcios, uniones temporales, joint ventures y cuentas en participación no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.