

[<< Volver](#)

## Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

Tributario

Banco de Datos

Otros Temas

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 009928 int 884 DE 2026 JUNIO 9

[Consultar Documento Jurídico](#)

▼ Descriptores

▼ Fuentes Formales

▼ Extracto

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 DIAN<sup>1</sup>. 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 2019<sup>2</sup>.

2. En la consulta del radicado, el peticionario se refiere a una empresa de servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo, que actúa en calidad de ejecutora de los recursos públicos transferidos por la Nación y por entidades territoriales, provenientes del Sistema General de Participaciones, del Sistema General de Regalías, y de convenios interadministrativos.

3. En consecuencia, consulta si dichos recursos hacen parte del patrimonio de la empresa prestadora del servicio a efectos de establecer si se constituye el hecho generador del impuesto al patrimonio de que trata el numeral 6 del artículo 292-3 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 1º del Decreto 173 del 24 de febrero de 2026<sup>3</sup> y si hacen parte de la base gravable del impuesto.

4. En esta medida, es oportuno traer a colación el Concepto 002780 int. 776 del 29 de abril de 2024, en el cual se indicó que los recursos del Sistema General de Participaciones en la participación de agua potable y saneamiento básico tienen una destinación específica por mandato constitucional, la cual debe ser observada por los prestadores del servicio público de acueducto, de tal suerte que para materializar su finalidad se transfieren al prestador encargado de esta actividad, no siendo de libre disposición, en virtud de lo cual se concluyó lo siguiente:

“Como es posible ver, los recursos del SGP percibidos por un prestador del servicio público de acueducto están expresamente exceptuados del impuesto sobre la renta y complementarios; por su destinación específica. Interpretar lo contrario, implicaría concluir que dichos recursos estarían afectos a una finalidad diferente a la prevista en la Constitución y la ley pues parte de esos recursos se destinaría al pago del impuesto sobre la renta del prestador.

(...)

De lo expuesto, se concluye que los recursos del SGP de la participación de agua potable y saneamiento básico, al tener destinación específica por mandato constitucional y legal corresponden a ingresos exceptuados del impuesto sobre la renta y complementarios para los prestadores que los realizan” (énfasis propio)

5. Por su parte, en el Oficio 912971 - int 309 del 19 de octubre de 2021 se indicó que los ejecutores de los proyectos con cargo a los recursos del Sistema General de Regalías deben llevar a cabo dicha ejecución con sujeción al régimen presupuestal definido en la Ley 2056 de 2020, al de contratación pública y las demás normas legales vigentes, sin que ello convierta al ejecutor en el beneficiario de estos recursos, toda vez que los beneficiarios se encuentran determinados conforme al artículo 361 de la Constitución Política, e igualmente resaltando que estos recursos están afectos a una finalidad constitucional específica:

“La Constitución Política (CP) señala en sus artículos 360 y 361 que la explotación de un recurso natural no renovable causará, a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía. A su vez, la forma en la cual se distribuyen los ingresos de este tipo se denomina “Sistema General de Regalías- SGR”, cuyos ingresos “se destinarán a la financiación de proyectos de inversión que contribuyan al desarrollo social, económico, y ambiental de las entidades territoriales” (Negrilla fuera de texto) siendo los beneficiarios de las regalías los entes territoriales y los demás órganos que se designen de acuerdo con la destinación específica dispuesta en el artículo 361 de la CP.

Por su parte, la Ley 2056 de 2020 regula la organización y funcionamiento del SGR. Este Sistema es independiente del Presupuesto General de la Nación y se rige por normas propias, algunas de carácter orgánicas en los términos del artículo 151 de la CP. Dicha Ley dispone en los artículos 28 al 70 la forma en la cual se deben invertir los recursos del sistema.

Así, la norma citada dispone en el artículo 37 lo siguiente:

**"Artículo 37. Ejecución de proyectos de inversión.** Los proyectos de inversión que se financien con cargo al Sistema General de Regalías **serán ejecutados por quien designe las entidades u órganos de que tratan los artículos 35** Artículo 35 *ibídem*. Priorización y aprobación de los proyectos de inversión de la Asignación para la Inversión Regional. **y 36** Artículo 36 *ibídem*. Priorización y aprobación de proyectos de inversión para las Asignaciones Directas y Asignación para la Inversión Local. **de la presente Ley.** Así mismo, la entidad ejecutora estará a cargo de la contratación de la interventoría, de conformidad con lo previsto en la presente Ley.

Las entidades ejecutoras de recursos del Sistema son responsables de suministrar de forma veraz, oportuna e idónea, la información de la gestión de los proyectos que se requiera e implementar las acciones que sean pertinentes para encauzar el desempeño de los proyectos de inversión y decidir, de manera motivada, sobre la continuidad de los mismos, sin perjuicio de las acciones de control a las que haya lugar.

**Parágrafo primero.** La ejecución de proyectos de qué trata este artículo, se adelantará, con estricta sujeción al régimen presupuestal definido en esta Ley, al de contratación pública y las demás normas legales vigentes. El ejecutor garantizará la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto de inversión, así como el suministro y registro de la información requerida por el Sistema de Seguimiento, Evaluación y Control.

**Parágrafo segundo.** Las entidades territoriales beneficiarias de Asignaciones Directas, la Asignación para la Inversión Local y del 60% de la Asignación para la Inversión Regional en cabeza de los departamentos podrán ejecutar directamente estos recursos o la entidad ejecutora que designe.

**Parágrafo tercero.** La entidad designada ejecutora por las entidades u órganos de que tratan los artículos 35 y 36, deberá expedir el acto administrativo que ordena la apertura del proceso de selección o acto administrativo unilateral que decreta el gasto con cargo a los recursos asignados, a más tardar dentro de los seis (6) meses contados a partir de la publicación del acuerdo de aprobación del proyecto de inversión que emita la entidad o instancia, según corresponda, y será la responsable de verificar el cumplimiento de los requisitos legales para el inicio de la ejecución del proyecto de inversión. (...)" (Subrayado fuera de texto).

Entonces, el ejecutor garantiza la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto de inversión, con estricta sujeción al régimen presupuestal definido en la Ley 2056 de 2020, al de contratación pública y las demás normas legales vigentes, sin que ello lo convierta en modo alguno en beneficiario constitucional de los recursos, debido a que dichos beneficiarios están limitados a los dispuestos en el artículo 361 de la CP."

6. Ahora bien, como se indicó en el Concepto 009038 int. 822 del 28 de mayo de 2026, para la determinación de la base gravable del impuesto al patrimonio se debe tener en cuenta el patrimonio líquido, acorde a la definición del artículo 261 del Estatuto Tributario, es decir, el patrimonio bruto poseído, menos las deudas a cargo del contribuyente:

"6. En cuanto al segundo punto, relacionado con la inclusión en la base gravable del impuesto al patrimonio del excedente neto correspondiente al año gravable 2025, reinvertido en 2026, por parte de estas entidades, se trae a colación el punto 1 de la parte IV del Concepto General No. 004532 interno 428 del 27 de marzo de 2026:

"De conformidad con los artículos 2 y 4 del Decreto Legislativo No. 173 de 2026 y los artículos 15, 16, 17 y 18 del Decreto No. 240 de 2026, la base gravable para tener en cuenta para efectos de este gravamen es el "patrimonio líquido".

Para la determinación del patrimonio líquido y de los valores patrimoniales de los bienes incluidos y excluidos de la base gravable, deberá observarse lo previsto en el título II del libro I del Estatuto Tributario.

Ahora, para efectos del cálculo de la base gravable del impuesto al patrimonio para el año 2026, el patrimonio líquido se obtiene de tomar el total del patrimonio bruto del contribuyente poseído a 1 de marzo de 2026, menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes a esa fecha."

7. De esta interpretación oficial se destaca la noción de "patrimonio líquido" y la forma en que este se determina, esto es, el total del patrimonio bruto del contribuyente poseído a 1 de marzo de 2026, menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes a esa fecha. El artículo 261 del Estatuto Tributario señala: "El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente (...)"

7. A su turno, para efectos fiscales, la definición de posesión se encuentra consagrada en el artículo 263 del Estatuto Tributario, así:

"ARTICULO 263. QUE SE ENTIENDE POR POSESIÓN. <Fuente original compilada: D.2053/74 Art. 110> Se entiende por posesión, **el aprovechamiento económico**, potencial o real, de cualquier bien **en beneficio del contribuyente**.

Se presume que quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien lo aprovecha económicamente en su propio beneficio." (énfasis propio)

8. Siendo así, los recursos públicos con **destinación** específica provenientes **del** Sistema General **de** Participaciones y/o **del** Sistema General **de** Regalías que sean transferidos al prestador **de** servicios públicos **de** acueducto para ser ejecutados por este, no son **de** libre disposición para el prestador dado que están afectos a una finalidad específica por mandato constitucional, a la par que el prestador no es el beneficiario **de** estos.

9. En consecuencia, no se trata **de** bienes poseídos fiscalmente **de** acuerdo con la **definición** **de** los artículos 261 y 263 **del** Estatuto Tributario, en cuanto no existe un aprovechamiento económico potencial o real **de** dichos recursos en favor **del** prestador, por lo cual, en el escenario aquí **descrito**, no forman parte **de** su patrimonio bruto a efectos **de** **determinar** el patrimonio líquido que conforma la base gravable **del** impuesto al patrimonio.

10. Por otra parte, dado que el peticionario igualmente consulta si los recursos provenientes **de** contratos interadministrativos forman parte **de** la base gravable **del** impuesto, se trae a colación el Concepto 007648 int. 898 **del** 13 **de** junio **de** 2025 en el que se abordó la **definición** **de** los convenios interadministrativos:

“4. El Consejo **de** Estado ha **definido** los convenios interadministrativos como:

*“formas **de** gestión conjunta **de** competencias administrativas que asumen el ropaje **del** negocio jurídico y, al hacerlo, regulan intereses que aunque coincidentes son perfectamente **delimitables**, por tanto se trata **de** relaciones en la que mínimo participan dos partes. Adicionalmente, **mediante este instrumento se crean vínculos jurídicos que antes de su utilización no existían y que se traducen en obligaciones concretas**”.* (Énfasis propio)

5. Pues bien, esta Corporación ha diferenciado el contrato **del** convenio interadministrativo, fijando rasgos propios para cada uno **de** ellos, pero también ha **definido** elementos en común. Al respecto, puede **decirse** que: i.) los dos son celebrados por entidades públicas, ii.) crean obligaciones jurídicamente exigibles, iii.) ambos son especies **del** género contrato estatal.

6. En suma, el Consejo **de** Estado consideró que cuando los convenios interadministrativos involucran prestaciones patrimoniales, asumen idéntica naturaleza obligatoria y, en consecuencia, idénticos efectos vinculantes con los que se predicen **de** cualquier otro “**acuerdo de dos o más partes para constituir, regular o extinguir entre ellas una relación patrimonial**”, en los términos **del** artículo 864 **del** Código **de** Comercio.”

11. **De** esta manera, en cuanto los convenios interadministrativos crean vínculos jurídicos **derivados del** acuerdo entre las partes involucradas, no es posible dar una única respuesta, siendo **deber del** interesado analizar en cada caso el negocio jurídico y el alcance **de** sus efectos para **determinar** si los recursos que recibe se adecúan o no a la **definición de** patrimonio bruto poseído, anteriormente **descrita**, y en consecuencia si conforman el patrimonio líquido a efectos **de** **determinar** la base gravable **del** impuesto al patrimonio.

12. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaría, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

---

<sup>1</sup> **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.

<sup>2</sup> **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.

<sup>3</sup> Por el cual se adoptan medidas tributarias en materia **de** impuesto al patrimonio, con el fin **de** atender los gastos **del** Presupuesto General **de** la Nación necesarios para hacer frente al estado **de** emergencia **declarado** mediante el **Decreto** Legislativo 0150 **de** 2026.