

Aportes del sistema general de participaciones. Agua potable y saneamiento básico. Ingresos exceptuados.

CONCEPTO N° 0776

29-04-2024

DIAN

100202208 – 0776

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios

Descriptor: Aportes del sistema general de participaciones

Agua potable y saneamiento básico

Ingresos exceptuados

Fuentes formales: Artículos 5 y 15 de la Ley 142 de 1994

Artículos 3, 84 y 91 de la Ley 715 de 2001

Artículos 1, 11 y 13 de la Ley 1176 de 2007

Artículos 26, 27 y 28 del Estatuto Tributario

Artículos 356 y 357 de la Constitución Política

Este Despacho es competente para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina¹.

A) Solicitud de reconsideración.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita la reconsideración del Oficio 914969 - interno 507 del 8 de diciembre de 2021 en el que se concluyó:

“(...) están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios los ingresos percibidos por una empresa industrial y comercial del Estado y girados por una entidad territorial con cargo a los recursos del Sistema General de Participaciones - SGP y que tienen por destinación específica la satisfacción de las necesidades básicas de la población en materia de agua potable y saneamiento básico.

Lo anterior por cuanto, una vez examinada la normativa vigente², no se encuentra disposición alguna que califique como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional los ingresos obtenidos por dicha empresa industrial y comercial del Estado en el contexto antes indicado. (...)”
(Subrayado fuera de texto)

Para sustentar la solicitud de consideración, el peticionario argumenta, entre otras cosas, que lo percibido por una empresa industrial y comercial del Estado (EICE en adelante) con cargo a los recursos del SGP y con destino a la satisfacción de las necesidades básicas de la población en materia de agua potable y saneamiento básico no constituye aportes de capital y, por ende, la EICE no experimenta un enriquecimiento económico.

B) Fundamentos jurídicos.

El Sistema General de Participaciones - SGP corresponde a los recursos que la Nación transfiere, por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política, a las entidades territoriales (departamentos, distritos y municipios) y a los resguardos indígenas, para la financiación de los servicios a su cargo, en salud, educación, agua potable y saneamiento básico y las demás competencias asignadas en las Leyes 715 de 2001³ y 1176 de 2007⁴.

El artículo 3 de la Ley 715 de 2001, modificado por el artículo 1 de la Ley 1176 de 2007, prevé la conformación del SGP así:

“ARTÍCULO 3o. CONFORMACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES. El Sistema General de Participación estará conformado así:

1. Una participación con destinación específica para el sector educación, que se denominará participación para educación.
2. Una participación con destinación específica para el sector salud, que se denominará participación para salud.
3. Una participación con destinación específica para el sector agua potable y saneamiento básico, que se denominará participación para agua potable y saneamiento básico.
4. Una participación de propósito general” (subraya fuera del texto original).

En esa misma línea, el artículo 84 ibidem dispone:

“Los ingresos y gastos de las entidades territoriales con recursos del Sistema General de Participaciones se apropiarán en los planes y presupuestos de los departamentos, distritos y municipios.

Los ingresos percibidos por el Sistema General de Participaciones, por ser de destinación específica, no forman parte de los ingresos corrientes de libre destinación de las entidades territoriales beneficiarias de los mismos.” (subraya fuera del texto original).

Adicionalmente, el artículo 91 ibidem establece que los recursos del SGP “no harán unidad de caja con los demás recursos del presupuesto y su administración deberá realizarse en cuentas separadas de los recursos de la entidad y por sectores. Igualmente, por su destinación social constitucional, estos recursos no pueden ser sujetos de embargo, titularización u otra clase de disposición financiera.” (subraya fuera del texto original).

De lo expuesto hasta el momento, en principio, se advierte que los recursos del SGP que se transfieren a las entidades territoriales tienen

una destinación específica y, por ende, no son recursos de libre disposición.

Ahora bien, respecto de la participación para agua potable y saneamiento básico, la Ley 1176 de 2007 establece expresamente las actividades a las que se deben destinar los recursos del SGP:

“Artículo 11. Destinación de los recursos de la participación de agua potable y saneamiento básico en los distritos y municipios. Los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico que se asignen a los distritos y municipios, se destinarán a financiar la prestación de los servicios públicos domiciliarios de agua potable y saneamiento básico, en las siguientes actividades:

- a) Los subsidios que se otorguen a los estratos subsidiables de acuerdo con lo dispuesto en la normatividad vigente;
- b) Pago del servicio de la deuda originado en el financiamiento de proyectos del sector de agua potable y saneamiento básico, mediante la pignoración de los recursos asignados y demás operaciones financieras autorizadas por la ley;
- c) Preinversión en diseños, estudios e interventorías para proyectos del sector de agua potable y saneamiento básico;
- d) Formulación, implantación y acciones de fortalecimiento de esquemas organizacionales para la administración y operación de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, en las zonas urbana y rural;
- e) Construcción, ampliación, optimización y mejoramiento de los sistemas de acueducto y alcantarillado, e inversión para la prestación del servicio público de aseo;
- f) Programas de macro y micromedición;
- g) Programas de reducción de agua no contabilizada;
- h) Adquisición de los equipos requeridos y pago del servicio de energía por concepto de la operación de los sistemas de acueducto y alcantarillado en los municipios de categorías 5 y 6 que presten directamente estos servicios, conforme a la reglamentación que establezca el Gobierno nacional, siempre y cuando estos costos no estén incluidos en las tarifas cobradas a los usuarios.”

De la norma transcrita, se evidencia que las actividades listadas se concretan en la prestación de los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico⁵. Dicha prestación estará a cargo de las personas habilitadas por el artículo 15 de la Ley 142 de 1994⁶, quienes genéricamente se denominan prestadores e incluyen, entre otros, a las empresas de servicios públicos (oficiales, mixtas o privadas) y a municipios prestadores directos. En esta línea, es importante precisar que, de acuerdo con el artículo 5 de la Ley 142 de 1994, es competencia de los municipios “asegurar que se presten a sus habitantes de manera eficiente, los servicios domiciliarios de acueducto (...) por empresas de servicios públicos de carácter oficial, privado o mixto, o directamente por la administración central del respectivo municipio en los casos previstos en el artículo siguiente.”

Así las cosas, por ejemplo, para destinar los recursos del SGP de la participación de agua potable y saneamiento (sic) básico a la actividad de macro y micromedición -literal f) del art. 11 de la Ley 1176 de 2007- se deberá realizar una transferencia al prestador encargado de esa actividad; de lo contrario, no se podría materializar la destinación de los recursos.

En la misma línea, el artículo 13 de la Ley 1176 de 2007 prevé el giro de los recursos del SGP con destinación específica para el sector agua potable y saneamiento básico a los prestadores de dichos servicios:

“ARTÍCULO 13. GIRO DE LOS RECURSOS DE LA PARTICIPACIÓN PARA AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO. Los recursos de la participación para agua potable y saneamiento básico serán transferidos directamente a los departamentos, distritos y municipios.

Sobre la base del 100% de la apropiación definida en la ley anual de presupuesto, se determinará el programa anual de caja, en el cual se establecerán los giros mensuales correspondientes a la participación para agua potable y saneamiento básico a departamentos, distritos y municipios.

Los giros deben efectuarse en los diez (10) primeros días del mes siguiente al que corresponde la transferencia, para tal efecto, se apropiará

la participación para agua potable y saneamiento básico del Sistema General de Participaciones en la Ley Anual de Presupuesto.

Los recursos del Sistema General de Participaciones con destinación para el sector de agua potable y saneamiento básico se girarán directamente al prestador o prestadores de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, a los patrimonios autónomos o a los esquemas fiduciarios que se constituyan o se prevean para el manejo de estos recursos, siempre y cuando la entidad territorial competente así lo solicite y en los montos que esta señale.

Lo anterior aplica en los casos en que la entidad territorial haya vinculado a uno o varios prestadores para prestar uno o varios servicios públicos domiciliarios del sector y/o en los casos en que exista un convenio firmado entre la entidad territorial y el prestador para la asignación de subsidios al Fondo de Solidaridad y Redistribución de Ingresos.

(...)” (subraya fuera del texto original).

De las disposiciones transcritas se observa que los recursos del SGP de la participación de agua potable y saneamiento básico tienen una destinación específica, por mandato constitucional y legal, que debe ser observada por quien detente dichos recursos; es decir, los prestadores del servicio público domiciliario de acueducto.

En este punto, es preciso tener en cuenta que, de acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario, 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 se haya realizado en los términos de los artículos 27 y 28 del Estatuto Tributario, según corresponda.
2. Que no esté expresamente exceptuado.
3. Que sea susceptible de generar un incremento neto del patrimonio.

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.

Así las cosas, para este Despacho es clara la voluntad del legislador de que los recursos del SGP destinados a los servicios de agua potable y saneamiento básico tengan una destinación específica.

C) Conclusión y decisión.

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, por lo que se **reconsidera** el Oficio 914969 - interno 507 de diciembre 8 de 2021.

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, 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,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUEREDO

Director de Gestión Jurídica

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