

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 902477

100208221-724

Bogotá, D.C. **18/06/2020**

Tema	Impuesto de Renta y Complementarios. Régimen Simple de Tributación.
Descriptores	Distribuidores minoristas de combustibles.
Fuentes formales	Artículo 10 de la Ley 26 de 1989. Artículos 21-1, 26, 28, 905 y 906 del Estatuto Tributario.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. 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.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario realiza unas preguntas sobre algunos aspectos tributarios de los distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo, las cuales serán resueltas por este Despacho de la siguiente forma:

I. Consideraciones preliminares

A. Competencias de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

En primer lugar, es pertinente resaltar que las competencias de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina son aquellas consagradas en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, por lo que no es procedente, a través de los conceptos que se emiten por parte de este Despacho, prestar asesorías de carácter particular, o realizar modificaciones de cualquier clase a la vigencia de la ley tributaria.

Por su parte, y respecto a la aplicación del artículo 193 de la Ley 1607 de 2012, este Despacho se pronunció recientemente mediante Concepto 100208221-000292 de 2020, el cual anexamos para su conocimiento, y en donde se concluyó que:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

*“Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, si bien el numeral 15 del artículo 193 de la Ley 1607 de 2012 establece que toda persona tiene derecho a consultar a la administración tributaria sobre el alcance y aplicación de las normas tributarias a situaciones de hecho concretas y actuales, **las competencias de la DIAN para absolver consultas sobre la interpretación de las normas tributarias se enmarcan a aquellas consagradas en el Decreto 4048 de 2008.**”*

B. Distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo

El artículo 10 de la Ley 26 de 1989 establece una forma especial para calcular los **ingresos brutos** para **todos los efectos fiscales** de los distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo, así:

“Artículo 10. Para todos los efectos fiscales se estiman los ingresos brutos del distribuidor minorista de combustibles líquidos y derivados del petróleo, por venta de ellos, que resulten de multiplicar el respectivo margen de comercialización señalado por el Gobierno, por el número de galones vendidos, restándole el porcentaje de margen de pérdida por evaporación.”

De igual manera, se deben atender a las disposiciones consagradas en el parágrafo 4 del artículo 28, el cual establece que:

“Artículo 28. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad. Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable.

(...)

*Parágrafo 4°. **Para los distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo, aplicará lo consagrado en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989.** Al ingreso bruto así determinado, no se le podrán deducir costos por concepto de adquisición de combustibles líquidos y derivados del petróleo, lo cual no comprende el costo del transporte de los combustibles líquidos y derivados del petróleo, ni otros gastos deducibles, asociados a la operación.”*

Lo anterior significa que las disposiciones del artículo 10 de la Ley 26 de 1989 son aplicables para determinar los ingresos brutos para efectos fiscales de las operaciones allí descritas, así como su realización. Por lo tanto, la base gravable del impuesto sobre la renta **debe atender a la depuración prevista en el artículo 26 del Estatuto Tributario**, y en concordancia con el artículo 10 de la Ley 26 de 1989 y el parágrafo 4 del artículo 28 del Estatuto Tributario.

En efecto, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha reconocido **el artículo 10 de la Ley 26 de 1989 establece la fórmula para calcular los ingresos brutos, más no la base gravable del impuesto de renta de los distribuidores minoristas.**

II. Consideraciones en relación con la consulta

- A. “ En caso de que una EDS minorista no gane el margen que establece el gobierno, ¿se encuentra en la obligación de calcular sus ingresos fiscales con base en esta norma, tributando sobre utilidades que no corresponden a la realidad?”

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

El artículo 21-1 del Estatuto Tributario establece que:

*“Artículo 21-1. Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia. **En todo caso, la ley tributaria puede disponer de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009.**”*

Así las cosas, el artículo 10 de la Ley 26 de 1989 establece de forma expresa un tratamiento diferente, el cual aplica para todos los efectos fiscales. En consecuencia, se debe aplicar esta disposición normativa, con el propósito de determinar los ingresos brutos **fiscales** del distribuidor minorista de combustibles líquidos y derivados del petróleo, por venta de ellos.

A su vez, la depuración del impuesto sobre la renta se realiza de conformidad con el artículo 26 del Estatuto Tributario, para lo cual es pertinente tener en cuenta las disposiciones del parágrafo 4 del artículo 28 del mismo estatuto, el cual señala que **“Al ingreso bruto así determinado [artículo 10 de la Ley 26 de 1989], no se le podrán deducir costos por concepto de adquisición de combustibles líquidos y derivados del petróleo, lo cual no comprende el costo del transporte de los combustibles líquidos y derivados del petróleo, ni otros gastos deducibles, asociados a la operación.”**

En otras palabras, para efectos fiscales, se debe atender a las disposiciones del artículo 10 de la Ley 26 de 1989 y el parágrafo 4 del artículo 28 del Estatuto Tributario, para efectos de determinar el impuesto sobre la renta a cargo del distribuidor minorista de combustibles líquidos y derivados del petróleo.

- B. **“Por el contrario, cuando una EDS minorista gana mucho más de lo establecido por el gobierno como margen minorista, ¿debe entonces calcular sus ingresos brutos de igual forma sobre el margen que establezca el gobierno aun cuando sus ingresos son superiores?”**

Por favor remitirse a la respuesta inmediatamente anterior.

- C. **“Una EDS que contablemente registra ingresos por cuatro mil millones (\$4.000.000.000) de pesos moneda corriente, pero que fiscalmente al aplicar lo estipulado en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989 reporta como ingresos la suma de dos mil millones (\$2.000.000.000). ¿teniendo en cuenta que para todos los efectos fiscales se debe dar aplicación a lo dispuesto en el artículo 10 este contribuyente puede ingresar al régimen simple?”**

Para efectos de determinar si un contribuyente puede acceder al Régimen Simple de Tributación, es necesario atender a las disposiciones del Libro VIII del Estatuto Tributario y, especialmente, a los artículos 905 (sujetos pasivos) y 906 (sujetos que no pueden optar por el impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación – SIMPLE) del mismo estatuto.

Respecto a lo anterior, este Despacho ha indicado que pueden optar por el Régimen Simple de Tributación todos aquellos contribuyentes que cumplan con la totalidad de las condiciones y no se encuentran expresamente excluidos (Oficio 17771 de 9 de julio de 2019). En este punto, es pertinente resaltar que no pueden acceder a dicho régimen las personas naturales o jurídicas dedicadas a la actividad de importación de combustibles (literal g del numeral 7 del artículo 906

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

del Estatuto Tributario), pero sí podrían aquellos distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo que no realicen la anterior actividad, siempre que cumplan con la totalidad de los requisitos previstos en la legislación fiscal.

Así las cosas, para efectos del límite de 80 mil UVT de ingresos brutos de que trata el Régimen Simple de Tributario (artículo 905 del Estatuto Tributario) por parte del distribuidor minorista de combustibles líquidos y derivados del petróleo es imperioso acudir a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989. Lo anterior toda vez que en dicha disposición normativa se indica que ésta es aplicable **para todos los efectos fiscales**.

Finalmente, es pertinente resaltar que el Gobierno nacional expedirá el correspondiente decreto, reglamentado el Régimen Simple de Tributación.

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, 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" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Proyectó: Enrique Guerrero Ramírez.

Adjunto: Concepto 100208221-000292 de 2020

Copia: Dra. Maritza Stella Niño Mora
Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero
www.defensoria.gov.co
Dr. Iván Francisco Monroy.