

100208221-1380

RAD: 908674

Bogotá, D.C. **26/08/2021**

Señor

JUAN FERNANDO PRIETO VANEGAS

administrativa@aescolombia.com.co

Bogotá, D.C.

Ref. Radicado 000956 - 100064026 del 19/05/2021

Tema	Impuesto sobre las ventas Régimen simple de tributación- SIMPLE Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo Ingresos brutos Autorretención a título de impuesto sobre la renta y complementarios
Fuentes formales	Artículo 444 del Estatuto Tributario Artículos 1.3.1.6.4. y 1.5.8.3.3. del Decreto 1625 de 2016 Artículo 10 de la Ley 26 de 1989 Artículos 908, 911 y 912 del Estatuto Tributario

Cordial saludo, Sr. Prieto.

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 y, en relación con los distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo, el peticionario plantea una serie de preguntas las cuales serán atendidas en el mismo orden en que fueron propuestas, así:

- 1. ¿Los distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo deben certificar el IVA implícito por cada operación de venta para que el adquirente pueda tomar este impuesto como descontable?**

El artículo 444 del Estatuto Tributario, establece:

“Artículo 444. Responsables en la venta de derivados del petróleo. Son responsables del impuesto en la venta de productos derivados del petróleo, los productores, los importadores, los vinculados económicos de unos y otros, los distribuidores mayoristas y/o comercializadores industriales.

Parágrafo. De conformidad con el artículo 488 del Estatuto Tributario, el impuesto sobre las ventas facturado en la adquisición de productos derivados del petróleo podrá ser descontado por el adquirente, cuando este sea responsable del impuesto sobre las

ventas, los bienes adquiridos sean computables como costo o gasto de la empresa y se destinen a operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas o a operaciones exentas.

Cuando los bienes adquiridos se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exportaciones y operaciones excluidas del impuesto, y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de las operaciones gravadas del período fiscal correspondiente.

Cuando los bienes de que trata este artículo sean adquiridos a un distribuidor no responsable del IVA por la venta de tales bienes, para efectos de que el adquirente responsable pueda descontar el IVA implícito en el precio del producto, el distribuidor minorista certificará al adquirente, por cada operación, el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del distribuidor mayorista en la adquisición de los bienes". (Subrayado fuera de texto).

A su vez, su norma reglamentaria, contenida en el artículo 1.3.1.6.4. del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, señala:

“Artículo 1.3.1.6.4. Impuesto descontable para adquisición de derivados del petróleo. De conformidad con el artículo 488 del Estatuto Tributario, el impuesto sobre las ventas facturado en la adquisición de productos derivados del petróleo con régimen monofásico sólo podrá ser descontado por el adquirente, cuando éste sea responsable del impuesto sobre las ventas, los bienes adquiridos sean computables como costo o gasto de la empresa y se destinen a operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas o a operaciones exentas.

Cuando los bienes adquiridos se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exportaciones y operaciones excluidas del impuesto, y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de las operaciones gravadas del período fiscal correspondiente.

Cuando los bienes de que trata este artículo sean adquiridos a un distribuidor no responsable del IVA por la venta de tales bienes, para efectos de que el adquirente responsable pueda descontar el IVA implícito en el precio del producto, el distribuidor certificará al adquirente, por cada operación, el valor del IVA que le haya sido liquidado por parte del productor en la adquisición de los bienes". (Subrayado fuera de texto).

De conformidad con las normas anteriormente citadas, se concluye que por disposición legal los distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo i) no son responsables del impuesto sobre las ventas -IVA y, ii) consecuencia de ello, deben certificar el IVA implícito por cada operación de venta para que el adquirente pueda tomar este impuesto como descontable.

2. ¿Cuál es la base gravable que deben utilizar para liquidar el impuesto y el anticipo del Régimen Simple de Tributación (en adelante SIMPLE) los distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo, el establecido en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989 o el establecido en el artículo 67 de la Ley 383 de 1997?

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”. (Subrayado fuera de texto).

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

De igual manera, se deben atender a las disposiciones consagradas en el artículo 908 del Estatuto Tributario, el cual establece que:

“Artículo 908. Tarifa. La tarifa del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – SIMPLE depende de los ingresos brutos anuales y de la actividad empresarial, así: (...)”. (Subrayado fuera de texto).

A su vez, el artículo 904 del Estatuto Tributario determina:

“Artículo 904. Hecho generador y base gravable del impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación - Simple. El hecho generador del impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación - Simple es la obtención de ingresos susceptibles de producir un incremento en el patrimonio, y su base gravable está integrada por la totalidad de los ingresos brutos, ordinarios y extraordinarios, percibidos en el respectivo periodo gravable. (...)”. (Subrayado fuera de texto).

En consecuencia, 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. Por lo tanto, para efectos del SIMPLE se deberá atender a la depuración prevista en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989.

De todas formas, deberá tenerse en cuenta que para poder pertenecer al SIMPLE se debe cumplir la totalidad de los requisitos establecidos en el Libro Octavo del Estatuto Tributario y en su reglamento. En el caso de los distribuidores minoristas de combustibles se deberá tener en cuenta, en especial, los artículos 905 (sujetos pasivos) y 906 (sujetos que no pueden optar por el SIMPLE) del mismo estatuto. Sobre el particular, este Despacho se pronunció mediante Oficio 902477 del 18 de junio de 2020, el cual se anexa para su conocimiento.

3. ¿El crédito establecido en el artículo 912 del Estatuto puede ser descontado en su totalidad del SIMPLE por un distribuidor minorista de combustibles derivados del petróleo, teniendo en cuenta que el margen de comercialización es fijado por el Gobierno nacional?

Al respecto, el artículo 912 del Estatuto Tributario, dispone que:

“Artículo 912. Crédito o descuento del impuesto por ingresos de tarjetas de crédito, débito y otros mecanismos de pagos electrónicos. Los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para los contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación-SIMPLE, por concepto de ventas de bienes o servicios realizadas a través de los sistemas de tarjetas de crédito y/o débito y otros mecanismos de pagos electrónicos, generarán un crédito o descuento del impuesto a pagar equivalente al 0.5% de los ingresos recibidos por este medio, conforme a certificación emitida por la entidad financiera adquirente. Este descuento no podrá exceder el impuesto a cargo del contribuyente perteneciente al régimen simple de

tributación – SIMPLE y, la parte que corresponda al impuesto de industria y comercio consolidado, no podrá ser cubierta con dicho descuento. (Subrayado por fuera de texto).

Así mismo, el artículo 1.5.8.3.3. del Decreto 1625 de 2016, señala cómo procede dicho descuento sobre el impuesto del SIMPLE, así:

“Artículo 1.5.8.3.3. Procedencia del descuento por concepto de ventas o servicios realizados a través de los sistemas de tarjeta de crédito o débito y otros mecanismos de pago electrónico en el SIMPLE. Para la procedencia del descuento en la determinación del impuesto SIMPLE a cargo, por concepto de ventas de bienes o servicios cuyos pagos se realicen a través de los sistemas de tarjetas de crédito y/o débito y otros mecanismos de pago electrónico de que trata el artículo 912 del Estatuto Tributario, el concepto por el cual se utiliza el pago electrónico debe guardar relación con el hecho generador de dicho impuesto”. (Subrayado por fuera de texto).

De conformidad con las normas antes citadas y, respecto al margen de comercialización de combustibles derivados del petróleo por parte de los distribuidores minoristas, se evidencia que estas no contemplan limitación alguna para que estos contribuyentes del SIMPLE, de ser el caso, puedan tomar el crédito o descuento del impuesto por ingresos de tarjetas de crédito, débito y otros mecanismos de pagos electrónicos.

En consecuencia, los contribuyentes del SIMPLE podrán tomar el crédito o descuento de que trata el artículo 912 del Estatuto Tributario y su norma reglamentaria, siempre y cuando se dé total cumplimiento a todos los requisitos, limitaciones y condiciones allí señalados.

4. ¿La autorretención de que trata el artículo 911 del Estatuto Tributario, se debe declarar en el Formulario 350, es una autorretención adicional al régimen del impuesto renta y complementarios?

Respecto a este interrogante, el artículo 911 del Estatuto Tributario establece una autorretención a título de renta que debe realizar el beneficiario del pago cuando se trate de un contribuyente del régimen ordinario y sea agente retenedor, cuando realice operaciones con contribuyentes del SIMPLE, así:

“Artículo 911. Retenciones y autorretenciones en la fuente en el impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – simple. Los contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – SIMPLE no estarán sujetos a retención en la fuente y tampoco estarán obligados a practicar retenciones y autorretenciones en la fuente, con excepción de las correspondientes a pagos laborales. En los pagos por compras de bienes o servicios realizados por los contribuyentes del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – SIMPLE, el tercero receptor del pago, contribuyente del régimen ordinario y agente retenedor del impuesto sobre la renta, deberá actuar como agente autorretenedor del impuesto. Lo anterior sin perjuicio de la retención en la fuente a título del impuesto sobre las ventas –IVA, regulado en el numeral 9 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario”. (Subrayado y negrilla por fuera de texto).

Así las cosas, esta autorretención deberá ser declarada en el formulario 350 “Declaración de Retención en la fuente”, teniendo en cuenta que el artículo 1 de la Resolución DIAN No. 0009 del 5 de febrero de 2021 prescribió dicho formulario para tal fin. Para efectos de la tarifa aplicable, se sugiere la revisión del artículo 1.5.8.3.1. del Decreto 1625 de 2016.

Por último, se menciona que la autorretención de que trata el artículo 911 del Estatuto Tributario, no excluye la aplicación de la autorretención especial de que trata el parágrafo 2 del artículo 365 del mismo estatuto y su norma reglamentaria, el Decreto 2201 de 2016, decreto que se encuentra incorporado en el Decreto 1625 de 2016.

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” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Carrera. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Camilo Lozano Torres
Revisó: Julián David López Avella

Anexo: Oficio 902477 del 18 de junio de 2020 en un (01) archivo PDF