

CONCEPTO 016172 int 709 DE 2024

(agosto 27)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 30 de agosto de 2024>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho	Tributario
Banco de Datos	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Tasa mínima de tributación
	Distribuidores minoristas de combustibles líquidos
Fuentes Formales	ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 28 PARÁGRAFO 4 ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 240 PARÁGRAFO 6 LEY 26 DE 1989 ART. 10 DECRETO 1073 DEL 2015 ART.2.2.1.1.2.2.1.5

Extracto

Decimocuarta adición al Concepto General sobre el impuesto sobre la renta a cargo de las personas jurídicas con motivo de la Ley [2277](#) de 2022. (Concepto 00[6363](#) - interno 618 del 29 de mayo de 2023).

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^[1]. 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^[2].

Mediante el presente pronunciamiento, esta Subdirección responderá una consulta relacionada con la interpretación y aplicación del impuesto sobre la renta correspondiente a las personas jurídicas, en el contexto de la Ley [2277](#) de 2022. Este pronunciamiento se centra específicamente en la adición de un problema jurídico al capítulo VI, titulado «Tasa Mínima de Tributación», del Concepto General de referencia (Concepto 00[6363](#) - interno 618 del 29 de mayo de 2023).

VI. TASA MÍNIMA DE TRIBUTACIÓN

[26](#). En el cálculo de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) aplicado por los distribuidores minoristas de combustibles líquidos, ¿deberá la Utilidad Contable (UC) reflejar tanto los ingresos derivados del expendio de combustibles como los ingresos provenientes de otras actividades?

En primer lugar, es importante aclarar que, aunque el párrafo 4 del artículo [28](#) del Estatuto Tributario establece que los distribuidores minoristas deben calcular sus ingresos brutos de acuerdo con el artículo 10 de la Ley 26 de 1989^[3], estos «ingresos brutos», como se explicó en el punto #24 de este descriptor, se interpretan como ingresos netos únicamente cuando provienen exclusivamente de la venta de combustibles^[4]. En esos casos, se deducen los costos y gastos

correspondientes para determinar el Impuesto Neto de Renta (INR)^[5]. No obstante, si los distribuidores generan ingresos adicionales, la determinación del «INR» deberá ajustarse a lo estipulado en los artículos [21-1](#)^[6], [26](#) y [28](#)^[7] del Estatuto Tributario.

Ahora bien, los distribuidores minoristas prestan el servicio público de distribución de combustibles líquidos a través de estaciones de servicio, que se clasifican según los servicios ofrecidos. Según el artículo 2.2.1.1.2.2.1.5 del Decreto 1073 de 2015, existen estaciones dedicadas exclusivamente a la venta de combustibles y otras que también ofrecen servicios adicionales^[8]. Esto evidencia que los distribuidores pueden obtener ingresos tanto por la venta de combustibles líquidos y sus derivados como por actividades complementarias.

Esta diversidad de ingresos se refleja en la utilidad contable antes de impuestos (UC) generada por los distribuidores minoristas. En efecto, según se aclaró en el punto [#10](#) del presente descriptor, la «UC» representa el resultado del período. De acuerdo con el párrafo 7.17 del marco conceptual para la información financiera, el resultado del período debe incluir todos los ingresos y gastos necesarios para determinar la ganancia o pérdida^[9] es decir, la utilidad del periodo^[10]. Por esta razón, todos los ingresos y gastos de los distribuidores minoristas deben estar reflejados en dicho resultado.^[11]

Teniendo en cuenta lo anterior y en armonía con el punto #24 de este mismo descriptor, en el cálculo de la Tasa de Tributación Depurada (TTD) aplicada por los distribuidores minoristas de combustibles líquidos, la Utilidad Contable (UC) refleja todos los ingresos generados por el distribuidor, incluyendo tanto los derivados del expendio de combustibles como los provenientes de otras actividades.

En consecuencia, los distribuidores minoristas no deben diferenciar los ingresos obtenidos por la venta de combustibles de aquellos generados por servicios adicionales al calcular la TTD. Esto implica que todos estos ingresos deben ser considerados en la «UC», de la cual se deriva la Utilidad Depurada (UD), y en la determinación del Impuesto Neto de Renta (INR), del cual se origina el Impuesto Depurado (ID).^[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 cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

1. 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.
2. 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.
3. El Consejo de Estado ha aclarado que, aunque la disposición citada permite a los distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo calcular sus "ingresos brutos" por la venta de estos productos, tales ingresos no son equivalentes a la "base gravable" del impuesto de renta según lo establecido en el artículo [26](#) del Estatuto Tributario. En otras palabras, la Ley 26 de 1989 no determina la base gravable del impuesto de renta, sino que establece un método para calcular uno de sus componentes, que son los "ingresos brutos" por la venta de combustible. Cfr. C.E., Secc. Cuarta, Sent. [15289](#), sept. 25/08. M.P. Héctor Romero Díaz.

4. En este caso, los distribuidores minoristas frente a la TTD podrían encontrarse con un efecto neutro en la aplicación de la normativa referenciada cuando la actividad fuese exclusivamente la venta de combustibles, puesto que la utilidad contable podría ser similar a la renta líquida gravable.
5. Sobre este tópico, el párrafo 4 del artículo [28](#) del Estatuto Tributario establece que proceden los costos por transportes del combustible y los demás gastos asociados a la operación.
6. Según el artículo [21-1](#) del Estatuto Tributario, en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad reconocerán como ingresos y costos, los devengados contablemente en el periodo fiscal, conforme con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia. Cfr. Oficio DIAN [22223](#) de 2017.
7. “Artículo [28](#). Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable [...]”
8. Tales como: Prestar servicios de lubricación, lavado general y de motor cambio y reparación de llantas, alineación y balanceo reparaciones menores (estaciones clase A); asimismo, vender lubricantes, baterías, llantas, neumáticos y accesorios para automotores (estaciones clase A y B).
9. Cfr. Párrafo 5 de la NIC 12.
10. Cfr. Párrafo 7 de la NIC 1.
11. Cfr. Párrafo 7.17 del Marco Conceptual. No obstante, aclara la norma técnica que pueden existir operaciones contables que se incluyan en el otro resultado integral. Estas operaciones, para efectos fiscales, no tendrán relevancia sino hasta el momento en que de acuerdo con la técnica contable deba ser presentado en el estado de resultado, o se reclasifique en el otro resultado integral contra un elemento del patrimonio. Sobre esto último, ver artículos [28](#), numeral 10, [59](#), numeral 1 literal g), [105](#), numeral 1 literal f) del Estatuto Tributario.
12. En un asunto similar este despacho concluyó: “En consecuencia, a los ingresos por venta de combustibles y derivados del petróleo determinados según los parámetros antes mencionados, deberán adicionarse los ingresos brutos de las demás actividades que se lleven a cabo por parte de estos distribuidores”



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.
Compilación Jurídica de la UAE-DIAN
ISBN 978-958-53111-3-8
Última actualización: 10 de septiembre de 2024

DIAN®