

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 900198

100208221-0018

Bogotá, D.C. **15/01/2021**

Temas: Impuesto sobre la renta

Descriptor: Costos y deducciones
Regalías

Normatividad: Artículo 360 de la Constitución Política
Artículo 107 del Estatuto Tributario
Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,
C.P. JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ, sentencia del 26 de febrero de
2020, Radicación N° 11001-03-27-000-2017-00039-00 (23382).
Oficio DIAN N° 003705 del 15 de febrero de 2018

Cordial saludo

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, la peticionaria consulta textualmente:

*“(...) referente a una sociedad de comercialización internacional de recursos mineros. cuando (sic) el recurso mineral tiene como destino la exportación, el comercializador internacional tiene la obligación de acreditar ante la DIAN el pago de la correspondiente regalía; las regalías son asumidos (sic) por la comercializadora y no por el explotador en tal caso **¿dichas regalías pueden tratarse como costo o gasto deducible?**. ¿Qué normatividad hay al respecto para este caso?” (resaltado fuera de texto).*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Habiéndose demandado la nulidad simple de algunos pronunciamientos de esta Entidad – entre ellos el Concepto N° 020874 de 2016 – el pasado 26 de febrero de 2020, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ, Radicación N° 11001-03-27-000-2017-00039-00 (23382), manifestó:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“(…) es pertinente destacar que el artículo 116 del ET, relativo a la deducción de impuestos, regalías y contribuciones pagados por los organismos descentralizados, fue derogado por el artículo 160 de la Ley 2010 de 2019.

Aun cuando la referida disposición constituye el fundamento normativo de los actos acusados, de conformidad con el criterio reiterado por la Sala, la derogatoria de la norma no le resta competencia a esta jurisdicción para examinar la juridicidad de aquellos (…)

(…)

*La Sala reconoce que la disposición jurídica se refiere a un sujeto calificado, como son los organismos descentralizados, por lo cual el supuesto normativo que incorpora cobija a quienes se inscriban en esa categoría. Pero **para la Sala esto no conlleva que terceros queden limitados o autorizados por esa norma para efectuar la deducción contemplada, pues no son ellos el objeto de regulación del artículo 116 del ET y la mencionada es una norma de regulación (de la situación de los organismos descentralizados), que no una norma de prohibición que contemple una excepción para tales organismos.***

*De modo que más allá de la regulación del artículo 38 de la Ley 75 de 1986 (incorporado en su día en el artículo 116 del ET), las regalías pagadas por contribuyentes del impuesto sobre la renta serán deducibles o no, según lo habiliten o limiten las normas de ese impuesto. Y se destaca que dentro de ellas no existe ninguna prohibición o limitación expresa para la deducción de las regalías pagadas, pero sí unos requisitos generales en el artículo 107 del ET, cuyo cumplimiento habilita a deducir de la renta bruta las expensas no proscritas o restringidas en las demás disposiciones del Libro Primero del Estatuto Tributario. Así, bajo el régimen del artículo 38 de la Ley 75 de 1986, **la deducción de las regalías pagadas por los contribuyentes distintos de las entidades descentralizadas no está dada por esa norma, sino que depende de que satisfagan los criterios de causalidad, necesidad y proporcionalidad fijados en el artículo 107 del ET para lo cual, ya ha advertido la Sala en la sentencia del 12 de octubre de 2017 (exp. 19950, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) que se debe verificar en cada caso concreto el cumplimiento de tales requisitos.***

(…)

*A la luz de lo expuesto, en la presente oportunidad juzga la Sala que **el Concepto nro. 020874, del 04 de agosto de 2016 se ajusta al ordenamiento jurídico tributario que rige la deducibilidad de los pagos por concepto de regalías, en el punto en que interpreta que todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta –sin consideración a su naturaleza jurídica– pueden deducir las regalías de la renta bruta, siempre y cuando cumplan los requisitos generales y especiales que exige la normativa tributaria.***” (resaltado fuera de texto).

Por lo tanto, la peticionaria deberá examinar en su caso particular si se cumplen los criterios de causalidad, necesidad y proporcionalidad, ordenados por el artículo 107 del Estatuto Tributario, para la procedencia de la deducción del pago de regalías, tal y como se expresó por parte de esta Subdirección en el Oficio N° 003705 del 15 de febrero de 2018:

“(…) la DIAN en ejercicio de sus facultades legales puede objetar las deducciones tomadas por este concepto- regalías pagadas por explotación de recursos naturales no renovables-


Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

analizando cada caso en concreto, siempre que éstas, no cumplan con los requisitos generales del artículo 107 del E.T. (...) (resaltado fuera de texto).

Por último, es de advertir que este Despacho no es competente para analizar o pronunciarse sobre la existencia o no de una obligación legal a cargo de las sociedades de comercialización internacional en lo relativo al pago de las regalías cuando se pretende realizar una exportación de cualquier mineral, producto o subproducto minero, para lo cual será necesario acudir a la Agencia Nacional de Minería.

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,

 Firmado digitalmente por
PABLO EMILIO MENDOZA
VELILLA
Fecha: 2021.01.14 11:53:24
-05'00'

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Enrique Guerrero Ramírez
Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda