

CONCEPTO 25556 DEL 15 DE SEPTIEMBRE DE 2016
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

ALVARO MERGESH

Calle 127 Bis N° 88 - 10 Interior 15 Apartamento 301

gmoreno17@gmail.com

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100028337 del 24/08/2016

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	Deducciones
Fuentes formales	Estatuto Tributario arts 26, 27, 107.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En el escrito de la referencia, formula la siguiente pregunta:

PREGUNTA

Para los Casinos, como establecimientos de juegos de azar y apuestas, cuyos ingresos están conformados por las apuestas y algunos ingresos adicionales; los premios que se pagan constituyen una devolución y en tal sentido, se restan para obtener los ingresos netos?

Señala que en el Concepto No.045062 de Julio 22 de 2013 expedido por esta dependencia se afirmó que lo concerniente a los premios pagados se debe tomar como una deducción y no como una devolución como argumenta debe ser. Afirma igualmente, que tomar el valor de los premios como deducción, incrementará el valor de la autorretención y del impuesto sobre la renta para la equidad-CREE y que los ingresos están determinados por el literal d) del artículo 420 del Estatuto Tributario.

RESPUESTA

En efecto, el literal d) del artículo 420 del Estatuto Tributario establece la base gravable del Impuesto sobre las ventas para los juegos de suerte y azar, es decir la base sobre la cual se liquidará el impuesto que debe cancelar el

apostador, en sus diferentes modalidades.

Sin perjuicio de lo anterior, y en lo que respecta al impuesto sobre la renta, debe tenerse en cuenta el artículo 24 del Estatuto Tributario que consagra cuales son los ingresos de fuente nacional y el 26 que determina cuales ingresos se toman para estos efectos, a los que se les restan entre otros los costos y deducciones procedentes, tal y como se expresa en el Concepto No. 045062 de 2013:

"

El artículo 24 del Estatuto Tributario, establece:

"ARTICULO 24. INGRESOS DE FUENTE NACIONAL. Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación".

Del artículo en mención se colige, que dentro de los ingresos de fuente nacional, se incluyen entre otros, las rentas obtenidas en el ejercicio de actividades comerciales dentro de país, entre las cuales se enmarca la explotación de juegos de suerte y azar, tema estudiado y reiterado en varias oportunidades por la doctrina vigente de esta entidad, así como lo precisa el Concepto 081571 de 2011, para lo cual de conformidad con el artículo 26 del Estatuto Tributario deberá: sumar todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o periodo gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción,, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos con lo cual se obtienen los ingreso netos.

De los ingresos netos, se restan, cuando sea del caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.

Ahora bien, tratándose de los ingresos relacionados con los juegos localizados de suerte y azar, como lo son bingos, casinos y máquinas electrónicas, entre otros, los operadores de dichos juegos, deberán declarar sus ingresos brutos correspondientes al total de las apuestas y por cada máquina, para lo cual sumarán el valor bruto apostado por los apostadores en cada máquina, bingo o casino en el periodo fiscal correspondiente, y de conformidad con lo previsto en el artículo 26 del Estatuto Tributario, podrán restar los premios pagados en razón a la relación de causalidad, proporcionalidad y necesidad que se da en ejercicio de dicha actividad económica para obtener la renta, esto es, que puede deducir el monto total de los premios pagados por cada uno de los juegos de suerte y azar localizados, obteniendo así la renta líquida

gravable sobre la cual se aplica la tarifa vigente del impuesto a la renta y complementarios.

Es de recordar, que toda operación de ingresos, gastos, costos y demás deducciones, relacionadas con la actividad generadora de renta, debe sustentarse en los soportes o medios probatorios conducentes a demostrar los hechos, tales como planillas, facturas, registros y demás documentos requeridos...."

Como allí bien se expresa, a los ingresos obtenidos por el ejercicio de la actividad se les restan las deducciones, las cuales en el caso de los juegos de suerte y azar tales como casinos, bingos "... puede deducir el monto total de los premios pagados por cada uno de los juegos de suerte y azar localizados, obteniendo así la renta líquida gravable sobre la cual se aplica la tarifa vigente del impuesto a la renta y complementarios."

Según el artículo 107 del Estatuto Tributario que son deducibles las expensas realizadas durante al (SIC) año o periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta, y sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

Ahora bien, en cuanto al argumento del consultante en el sentido que la entrega de los premios constituya una devolución de la apuesta, debe señalarse que en materia tributaria la "devolución" en el sentido planteado se predica, de aquellas operaciones que habiéndose efectuado por cualquier razón se reversan o se anulan, dando lugar a un reintegro de las sumas canceladas y/o de los bienes objeto de la transacción y en consecuencia, del reintegro del impuesto inicialmente generado, lo cual a su vez conlleva un ajuste en el impuesto por pagar y el respectivo ajuste contable, pues la operación finalmente no se realizó.

Es claro que en los juegos de suerte y azar y en el caso concreto en los casinos, el pago de los premios no es una devolución acorde con lo anteriormente señalado pues precisamente se otorga porque la operación - apuesta - se realizó; por el contrario constituirá una deducción (siempre y cuando cumpla la totalidad de los requisitos del artículo 107 ya señalado), pues es una erogación que se produce como consecuencia del ejercicio de la actividad y es necesario para producir la renta, toda vez que si no se otorgaran los premios la actividad de suerte y azar no podría realizarse.

En consecuencia resulta aplicable la doctrina expuesta en el Concepto No. 045062 de julio 22 de 2013.

Y en cuanto al impuesto sobre la renta para la equidad -CREE-, de conformidad con el Decreto 1828 de 2013, la autorretención deberá realizarse sobre el

ingreso gravado, según la actividad económica que corresponda. Se anexa copia del Oficio 011305 de febrero 13 de 2014 sobre el particular.

Finalmente, de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" _-"técnica"- dando click en el link "Doctrina" — "Dirección de Gestión Jurídica."

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo Copia del Oficio 011305 de febrero 13 de 2014 en un (1) folio