

RAD: 908609

100208221-1360

Bogotá, D.C. **25/08/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor	Retención en la fuente
Descriptor	Obligados a declarar
Descriptor	Ganancia ocasional
Descriptor	Retención en la fuente por loterías
Fuentes formales	Artículos 26, 304, 305, 306, 306-1, 381 y 594-3 del Estatuto Tributario Conceptos No. 007927 del 1 de febrero de 2000, 071921 del 5 de octubre de 2005 y Oficio 015223 del 13 de junio de 2018

Cordial saludo, Sr. Escobar.

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 presenta una serie de inquietudes relacionadas con la obtención de ingresos por apuestas, las cuales se plantearán de la siguiente manera:

(i) ¿Hacen parte de los costos en el impuesto de ganancias ocasionales, aquellas erogaciones relacionadas con la obtención del ingreso por concepto de apuestas (ej. arrendamientos, servicios públicos, nómina)?; (ii) ¿Es un ingreso ordinario lo correspondiente a las utilidades obtenidas en las apuestas deportivas?; (iii) ¿Lo correspondiente al artículo 306-1 del Estatuto Tributario se aplicaría sobre la sumatoria de todos los premios de las apuestas durante el periodo fiscal o se debe realizar sobre cada uno de los premios?, y (iv) ¿Cómo opera el recaudo de la tarifa aplicable a este tipo de ingreso?

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

De la lectura de los antecedentes de la consulta se hace necesario precisar, contrario a lo afirmado por el peticionario, que artículos como el 594-3 del Estatuto Tributario operan como medidas de control tributario y consagran otras condiciones objetivas para que un contribuyente esté obligado a presentar declaración de renta, además de los requisitos señalados en los artículos 592 y 593 del Estatuto Tributario.

Sobre este tema, la interpretación oficial (concepto 071921 del 5 de octubre de 2005 y oficio 015223 del 13 de junio de 2018) indica que las condiciones adicionales del artículo 594-3 *ibídem*, entre las cuales está el monto de las consignaciones bancarias, son independientes de los topes

de ingresos y patrimonio que señalan las normas precedentes, razón por la cual en el evento que se supere cualquiera de los topes señalados en estas normas se debe presentar declaración de renta por el período respectivo. Igualmente, si no se superan los topes contemplados en las normas que se refieren a contribuyentes de menores ingresos y asalariados, pero se exceden los límites contemplados en el artículo 594-3 *ibídem*, se genera la obligación de presentar declaración de renta por el respectivo año gravable.

También es importante indicar que la interpretación oficial ha definido la ganancia ocasional como un ingreso extraordinario o esporádico que se obtiene por el cumplimiento de determinados hechos expresamente dispuestos en la ley, que no hacen parte de la actividad cotidiana del contribuyente sino que se presentan por azar o por mera liberalidad, pero que así sean extraordinarios están calificados como ingreso por ser susceptibles de incrementar el patrimonio de quien los recibe (Concepto No. 007927 del 1 de febrero de 2000).

Lo anterior resulta relevante porque debe diferenciarse entre el contribuyente que realiza dentro del giro ordinario de sus negocios actividades relacionadas con sorteos, rifas, apuestas, entre otros, de aquel contribuyente que percibe un ingreso extraordinario en virtud de estos conceptos, pues en cada caso aplican reglas diferentes.

En efecto, en el primero de estos aplican las reglas de determinación señaladas en el artículo 26 del Estatuto Tributario y, principalmente, lo dispuesto en el Libro Primero del Estatuto Tributario, esto en consideración a que se trata de la depuración del impuesto sobre la renta proveniente de la realización de actividades correspondientes al giro ordinario de su actividad económica. En contraste, el impuesto de ganancia ocasional regulado en los artículos 299 al 317 de este estatuto, versa sobre los ingresos extraordinarios que allí se establecen y, por esa razón, los mismos se encuentran sujetos a las reglas específicas determinadas en esos artículos.

De ahí que lo sugerido en la primera pregunta relacionado con la posibilidad de tomar costos (principalmente las reglas del capítulo II del Título I del Libro Primero del Estatuto Tributario) en el proceso de determinación de la renta, sólo aplique para aquellos contribuyentes que realizan dentro del giro ordinario de sus negocios actividades relacionadas con sorteos, rifas, apuestas, entre otros. Esta posibilidad, por supuesto, sometida a las condiciones y requisitos particulares definidos en el Estatuto para su aplicación.

Por el contrario, para quienes perciben un premio aplica principalmente lo señalado en los artículos 304, 305, 306 y 306-1 del Estatuto Tributario. Por ejemplo, la primera de estas normas indica que en el caso de las loterías, premios, rifas, apuestas y similares (uno de los temas materia de consulta) cuando el premio sea en dinero, su cuantía se determina por lo efectivamente recibido y, si son en especie, por el valor comercial del bien al momento de recibirse. Por esta razón adicional, es que no se puede afirmar que haya una noción de costo asociada al impuesto de ganancia ocasional para estos conceptos.

Esto sin perjuicio de lo indicado en el inciso final del artículo 306-1 del Estatuto Tributario, para lo recibido por concepto de apuestas y concursos hípicas o caninos, que se obtengan por concepto de carreras de caballos o canes, en hipódromos o canódromos legalmente establecidos.

El análisis y los argumentos antes expuestos también aplican para la segunda y tercera pregunta, pues se debe analizar la naturaleza del ingreso con una precisión adicional y es que de la lectura del mencionado artículo 306-1 se entiende que esta aplica para cada premio recibido y no a la sumatoria en un año gravable:

“Artículo 306-1. Impuesto sobre premios de apuestas y concursos hípicos o caninos y premios a propietarios de caballos o canes de carreras. Los premios por concepto de apuestas y concursos hípicos o caninos, que se obtengan por concepto de carreras de caballos o canes, en hipódromos o canódromos legalmente establecidos, cuyo valor no exceda de 410 UVT, no están sometidos a impuesto de ganancias ocasionales ni a la retención en la fuente, previstos en los artículos 317 y 402 del Estatuto Tributario.

Cuando el premio sea obtenido por el propietario del caballo o can acreedor al premio, como recompensa por la clasificación en una carrera, éste se gravará como renta, a la tarifa del contribuyente que lo percibe, y podrá ser afectado con los costos y deducciones previstos en el impuesto sobre la renta. En este caso, el Gobierno Nacional fijará la tarifa de retención en la fuente a aplicar sobre el valor del pago o abono en cuenta”.

Por último, debe mencionarse que el artículo 306 del Estatuto Tributario establece que, en el caso de pagos por concepto de premios de loterías, rifas, apuestas y similares, el impuesto de ganancias ocasionales debe ser retenido por las personas naturales o jurídicas encargadas de efectuar el pago en el momento del mismo. En ese sentido, se recuerda que uno de los deberes a cargo de los agentes de retención es expedir el certificado correspondiente, el cual deberá cumplir como mínimo con lo dispuesto en el artículo 381 de este estatuto.

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,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica – Nivel Central
(571) 607 9999 E-mail: nbernala@dian.gov.co
Carrera 8 # 6C - 38 Edificio San Agustín, Piso 4
Bogotá, D.C

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda