

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 906179

100208221-932

Bogotá, D.C. **28/06/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Establecimientos Permanentes
Fuentes formales	Artículos 9, 12, 20, 20-1, 20-2, 24, 245, 391, 407, 591, 592, 594-2, 595, 596 y 597 del Estatuto Tributario Artículo 66 de la Ley 2010 de 2019 Artículos 1.2.1.1.3., 1.2.1.1.5., 1.2.1.6.2., 1.2.1.14.1. al 1.2.1.14.10., 1.6.1.2.1. y 1.6.1.5.6. del Decreto 1625 de 2016.

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 los radicados de la referencia se solicita dar respuesta a las siguientes inquietudes:

1. ***¿Qué quieren decir y cuál es el procedimiento puntual que establecen los artículos 4 al 6 del Decreto 1054 de 2020 (sic) establecen que las sucursales y demás establecimientos permanentes que funcionen en Colombia y que son propiedad de personas naturales no residentes o de personas jurídicas extranjeras? ¿Tributarían también sobre sus rentas obtenidas por fuera de Colombia?***

El artículo 4 del Decreto 1054 de 2020 sustituyó los artículos 1.2.1.1.3. y 1.2.1.1.5. del Decreto 1625 de 2016 así:

“Artículo 1.2.1.1.3. Sociedades y entidades extranjeras. Conforme con lo previsto en los artículos 20 del Estatuto Tributario y el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios las sociedades y entidades extranjeras, de cualquier naturaleza, en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que le sean atribuibles, independientemente de que perciban

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

dichas rentas y ganancias ocasionales directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes ubicados en el país. Para tales efectos se aplicará el régimen consagrado para las sociedades anónimas nacionales, salvo cuando tenga restricciones expresas.” (Subrayado fuera del texto original).

“Artículo 1.2.1.1.5. Tributación de las personas naturales sin residencia en Colombia y de las sociedades y entidades extranjeras. Las personas naturales sin residencia en Colombia y las sociedades y entidades extranjeras que de conformidad con lo establecido en el artículo 20-1 del Estatuto Tributario y el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019, no tengan un establecimiento permanente en el país o una sucursal en Colombia, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional.

Las personas naturales sin residencia en Colombia y las sociedades y entidades extranjeras que de conformidad con lo establecido en el artículo 20-1 del Estatuto Tributario y el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019, tengan uno o más establecimientos permanentes en el país o una sucursal en Colombia, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que le sean atribuibles al establecimiento permanente o sucursal en Colombia.” (Subrayado fuera del texto original).

El artículo 5 del Decreto 1054 de 2020 sustituyó el artículo 1.2.1.6.2. del Decreto 1625 de 2016 así:

“Artículo 1.2.1.6.2. Patrimonio de las personas naturales sin residencia en Colombia y sociedades y entidades extranjeras. El patrimonio de los contribuyentes que sean personas naturales sin residencia en Colombia o sociedades o entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o sucursal en Colombia, será el que se atribuya al establecimiento o sucursal de conformidad con lo establecido en el artículo 20-2 del Estatuto Tributario, el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019 y lo previsto en los artículos 1.2.1.1.4, 1.2.1.3.5, 1.2.1.3.7, 1.2.1.1.5, 1.2.1.3.6, 1.2.4.11.1, 1.6.1.5.6, 1.6.1.2.1, 1.2.1.14.1 al 1.2.1.14.9, 1.2.4.7.2 del presente decreto.” (Subrayado fuera del texto original).

Por último, el artículo 6 del Decreto 1054 de 2020 sustituyó los artículos 1.2.1.14.1. y 1.2.1.14.7. del Decreto 1625 de 2016 así:

“Artículo 1.2.1.14.1. Rentas y ganancias ocasionales atribuibles a establecimientos permanentes y sucursales. De conformidad con lo establecido en el artículo 20-2 del Estatuto Tributario y el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019, las rentas y ganancias ocasionales atribuibles a un establecimiento permanente o sucursal en Colombia son aquellas que el establecimiento permanente o sucursal habría podido obtener, de acuerdo con el principio de plena competencia, si fuera una empresa separada e independiente de aquella empresa de la que forma parte, ya sea que dichas rentas y ganancias ocasionales provengan de hechos, actos u operaciones entre el establecimiento permanente o sucursal en Colombia con otra empresa, persona natural, sociedad o entidad, o de sus operaciones internas con otras partes de la misma empresa de la que es establecimiento permanente o sucursal.

Para los efectos previstos en el inciso anterior, se deberán tener en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados, el personal involucrado y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente o sucursal, así como por otras partes de la empresa de la que el establecimiento permanente o sucursal forma parte.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Parágrafo. De conformidad con el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019, para efectos de lo establecido en los artículos 20, 20-1 y 20-2 del Estatuto Tributario y en este decreto los establecimientos permanentes de individuos, sociedades o entidades extranjeras de cualquier naturaleza, ubicados en el país, serán gravados sobre las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que les sean atribuibles a partir de la determinación de los pasivos, activos, ingresos, capital, costos y gastos, de acuerdo con el principio de plena competencia. Lo anterior deberá ser soportado en un estudio sobre funciones, activos y riesgos. (Subrayado fuera del texto original).

“Artículo 1.2.1.14.7. Ingresos gravados por concepto de dividendos o participaciones en utilidades. *Las utilidades que correspondan a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera atribuidas a establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, que sean transferidas a favor de empresas vinculadas en el exterior, están gravadas a título del impuesto sobre la renta y complementarios sobre los dividendos o participaciones conforme con las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario.* (Subrayado fuera del texto original).

Ahora bien, el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019 dispone:

“ARTÍCULO 66. Para efectos de lo establecido en los artículos 20, 20-1 y 20-2 del Estatuto Tributario, los establecimientos permanentes de individuos, sociedades o entidades extranjeras de cualquier naturaleza, ubicados en el país, serán gravados sobre las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que le sean atribuibles. (Subrayado fuera del texto original).

De la lectura de las anteriores disposiciones se puede extraer lo siguiente:

- i) A la luz de los artículos 9 y 12 del Estatuto Tributario, por regla general las personas naturales sin residencia en el país y las sociedades y entidades extranjeras sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional.
- ii) Sin embargo, si la persona natural sin residencia en el país o la sociedad o entidad extranjera tiene uno o varios establecimientos permanentes en el país, acorde con los artículos 20-1 del Estatuto Tributario y 66 de la Ley 2010 de 2019 será contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que le sean atribuibles a dicho o dichos establecimientos permanentes. Asimismo, el patrimonio de dicha persona natural sin residencia en el país o sociedad o entidad extranjera será el que se atribuya al o a los establecimientos permanentes en comento.
- iii) Para efectos de la referida atribución – según criterios de funciones desarrolladas, activos utilizados, personal involucrado y riesgos asumidos – cada establecimiento permanente se considerará como una empresa separada e independiente de aquella empresa de la que forma parte, de acuerdo con el principio de plena competencia. Para ello, entre otras normas, deberá observarse lo dispuesto en los artículos 1.2.1.14.1. al 1.2.1.14.10. del Decreto 1625 de 2016.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

2. ¿Las casas matrices extranjeras deben presentar renta de manera independiente a la presentación de su sucursal en Colombia, independientemente de que perciban dichas rentas y ganancias ocasionales directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes ubicados en el país? Para tal efecto, ¿en cabeza de quien (sic) se hace la declaración?

De los artículos 12, 20 y 20-2 del Estatuto Tributario, 66 de la Ley 2010 de 2019 y 1.2.1.1.5. del Decreto 1625 de 2016 se desprende que las sociedades y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente en el país están sometidas al impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a: i) las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que perciban directamente, y ii) las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que les sean atribuibles al establecimiento permanente.

Ahora bien, respecto a la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, en estos casos se deberá atender lo señalado en el artículo 1.6.1.5.6. del Decreto 1625 de 2016:

“Artículo 1.6.1.5.6. Declaración del impuesto sobre la renta y complementario de las personas naturales sin residencia en Colombia y de las sociedades y entidades extranjeras. (...)

Las sociedades o entidades extranjeras que, en virtud de lo establecido en el artículo 20-1 del Estatuto Tributario, tengan uno o más establecimientos permanentes en el país o una sucursal en Colombia deberán presentar declaración por las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que les sean atribuibles a dichos establecimientos permanentes o sucursal en Colombia, así como por las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera percibidas directamente, de conformidad con lo previsto en los artículos 591 y 592 del Estatuto Tributario.

Quando la persona natural sin residencia en Colombia o la sociedad o entidad extranjera tenga más de un establecimiento permanente o sucursal en el país, deberá presentar una declaración de renta y complementarios por cada establecimiento permanente y sucursal, y en ella deberá consignar las rentas y ganancias ocasionales que les sean atribuibles a cada uno de ellos, de conformidad con lo previsto en este artículo.

Quando una persona natural sin residencia en Colombia o una sociedad o entidad extranjera tenga uno o más establecimientos permanentes o una sucursal en Colombia y esté, de conformidad con lo previsto en los artículos 591 y 592 del Estatuto Tributario, obligada a declarar con respecto a las rentas y ganancias ocasionales percibidas directamente y no atribuibles a algún establecimiento permanente o sucursal en Colombia, uno cualquiera de los establecimientos permanentes o la sucursal, a elección de la persona natural o sociedad o entidad extranjera, deberá presentar la declaración correspondiente a dichas rentas y ganancias ocasionales por la persona natural sin residencia en Colombia o la sociedad o entidad extranjera.” (Subrayado fuera del texto original).

Aunado a lo antepuesto, se deberá tener en cuenta, entre otras, las siguientes disposiciones:

- i) Artículo 591 del Estatuto Tributario: *“Están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable de 1987 y siguientes,*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto, con excepción de los enumerados en el artículo siguiente (subrayado fuera del texto original).

- ii) Artículo 592 *ibídem*: No están obligados a presentar declaración de renta y complementarios, entre otros, *“Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente (...) les hubiere sido practicada”* (subrayado fuera del texto original).
- iii) Artículo 1.6.1.2.1. del Decreto 1625 de 2016: Deberán cumplir con la obligación formal de inscribirse en el RUT, entre otras, *“Las personas naturales sin residencia en Colombia y las sociedades y entidades extranjeras por cada establecimiento permanente o sucursal que tengan en el territorio nacional”* (subrayado fuera del texto original).

3. ¿En qué consiste y cuál es el procedimiento para estas declaraciones? ¿Esto aplica para empresas ubicadas en España?

Para el diligenciamiento y presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, las personas naturales sin residencia en el país y las sociedades y entidades extranjeras deberán observar las disposiciones aplicables a la presentación de la declaración, la cual deberá presentarse debidamente y oportunamente dentro de los plazos establecidos por el Gobierno Nacional y empleando el formulario y los canales habilitados, so pena de incurrir en sanciones tributarias.

Es de anotar que el cumplimiento de la mencionada obligación tributaria de carácter formal es exigible inclusive respecto de aquellas personas naturales sin residencia en el país y sociedades o entidades extranjeras cobijadas por un convenio para evitar la doble imposición (p.ej. el celebrado entre el Reino de España y la República de Colombia).

Precisamente, mediante Oficio N° 034760 del 4 de diciembre de 2015 este Despacho concluyó: *“los Convenios Internacionales para evitar la Doble Imposición únicamente comportan una distribución de la potestad tributaria entre los Estados contratantes en función de la clase de renta – además del intercambio de información que algunos incorporan – más no implican una renuncia de los deberes formales a los que están sometidos los contribuyentes”* (subrayado fuera del texto original).

4. ¿Las empresas extranjeras accionistas de compañías colombianas deben declarar renta por sus dividendos obtenidos en Colombia?

Dejando de lado la circunstancia de tener un establecimiento permanente en el país y recordando que, acorde con los artículos 12 y 20 del Estatuto Tributario, las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, es menester examinar el artículo 24 *ibídem*, el cual señala que, entre otros conceptos, son ingresos de fuente nacional *“Los dividendos o participaciones provenientes de sociedades colombianas domiciliadas en el país”*.

Ahora bien, según el numeral 2 del artículo 592 *ibídem*, las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, no están obligadas a presentar declaración de renta y complementarios *“cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente (...) les hubiere sido practicada” (subrayado fuera del texto original).

Por su parte, “el artículo 407 del Estatuto Tributario indica que la tarifa de retención en la fuente aplicable a dividendos y participaciones es la contemplada en el artículo 391 del Estatuto Tributario, y a su vez, dicho artículo 391 señala que la tarifa de retención en la fuente aplicable a los dividendos y participaciones será la establecida en los artículos 245, 246 y 247” (subrayado fuera del texto original) (cfr. Oficio N° 031751 del 26 de enero de 2020).

El citado artículo 245 señala:

“ARTICULO 245. TARIFA ESPECIAL PARA DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES RECIBIDOS POR SOCIEDADES Y ENTIDADES EXTRANJERAS Y POR PERSONAS NATURALES NO RESIDENTES. <Artículo modificado por el artículo 51 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> La tarifa del impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos o participaciones, percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país, por personas naturales sin residencia en Colombia y por sucesiones ilíquidas de causantes que no eran residentes en Colombia será del diez por ciento (10%).

PARÁGRAFO 1o. Cuando los dividendos o participaciones correspondan a utilidades, que de haberse distribuido a una sociedad nacional hubieren estado gravadas, conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario estarán sometidos a la tarifa señalada en el artículo 240 del Estatuto Tributario, según el periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto.

PARÁGRAFO 2o. El impuesto de que trata este artículo será retenido en la fuente, sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones.”

En ese orden de ideas, si el único ingreso obtenido por la sociedad o entidad extranjera fueron los dividendos distribuidos por una sociedad colombiana y sobre éste se practicó la retención en la fuente de que trata el artículo 245 *ibídem*, no existirá obligación de presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el respectivo año o período gravable.

Empero, si la sociedad o entidad extranjera en el mismo año o período gravable obtuvo otros ingresos, se deberá revisar en el caso particular si se cumplen las condiciones exigidas en el artículo 592 *ibídem* en aras de determinar si se encuentra o no obligada a presentar declaración de renta y complementarios.

5. ¿Las empresas extranjeras accionistas de compañías colombianas deben declarar renta por sus acciones en empresas en Colombia? es decir, ¿debe declarar por patrimonio?

Como fuera explicado en los anteriores interrogantes, para determinar si existe o no la obligación de presentar declaración de renta y complementarios en este evento, se deberá atender lo señalado en los artículos 591 y 592 numeral 2 del Estatuto Tributario, de conformidad con lo ordenado por el artículo 1.6.1.5.6. del Decreto 1625 de 2016.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

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
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila
Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda