

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACION VIRTUAL No.
000S2022905372**

100208192-903

Bogotá, D.C. **12/07/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Pagos al exterior
Sucursales de sociedades colombianas en el exterior
Fuentes formales: Artículos 12, 12-1, 20, 20-2, 21 y 406 del Estatuto Tributario
Artículo 263 del Código de Comercio

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, 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 si el pago efectuado por una sociedad nacional a una sucursal (de una sociedad nacional) ubicada en el exterior se considera, para efectos tributarios, como un pago al exterior.

Sobre el particular, las consideraciones generales **-desde la perspectiva tributaria-** de este Despacho son las siguientes:

En primera medida, debe tenerse en cuenta que la figura del establecimiento permanente, dentro de la cual se encuentran las sucursales, (i) corresponde a una ficción para efectos tributarios, (ii) reviste de naturaleza propia y (iii) bajo algunos supuestos se ve como un ente independiente para permitir que el país en donde dicha empresa realiza actividades a través de dicho establecimiento permanente (i.e. país de la fuente) se encuentre facultado para gravar las rentas atribuibles al mismo.

Así ha sido puesto de presente por este Despacho en diferentes pronunciamientos, entre ellos en el Oficio No. 903008 del 8 de abril de 2021, en donde se indicó:

“Así las cosas, el establecimiento permanente es una ficción de carácter tributario que tiene por propósito servir de mecanismo para someter a imposición determinadas rentas y ganancias

Subdirección de Normativa y Doctrina

ocasionales obtenidas por personas naturales sin residencia en Colombia y personas jurídicas y entidades extranjeras”.

Por su parte, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos – OCDE, en los comentarios al Modelo de Convenio Tributario para la Renta y el Patrimonio del 2017 ha señalado:

“1. El concepto de establecimiento permanente se utiliza principalmente para determinar el derecho de un Estado contratante a gravar los beneficios de una empresa del otro Estado contratante. En virtud del artículo 7, un Estado contratante no puede gravar los beneficios de una empresa del otro Estado contratante, salvo que esta realice su actividad por medio de un establecimiento permanente situado en aquel”.

En concordancia con lo anterior, este Despacho en múltiples pronunciamientos ha señalado que, para efectos tributarios, los establecimientos permanentes deben verse de manera independiente de su casa matriz, sin embargo, debe ponerse de presente que dicha separación se predica cuando el establecimiento permanente (i.e., sucursal) se encuentra ubicado en el país. Esto, como se indicó anteriormente, con el fin de efectuar una atribución de rentas a dicho establecimiento permanente para que el país de la fuente (Colombia) en ejercicio de su potestad impositiva se encuentre facultado a someter a imposición dichas rentas.

Es así como este Despacho ha indicado:

Oficio No. 032332 del 10 de noviembre de 2015:

“La anterior afirmación encuentra sustento en que, si bien para efectos comerciales las sucursales o EP son una prolongación de la sociedad domiciliada en el exterior, no es menos cierto que para efectos tributarios son personas diferentes.

Esta distinción que realiza la norma fiscal encuentra su justificación en el criterio de atribución de rentas referido a los Establecimientos Permanentes (EP), regulado en los artículos relacionados anteriormente. Siendo ello así y al existir para efectos tributarios, dos sujetos diferentes, se configuran los supuestos de hechos para practicar la retención en la fuente”.
(Subrayado y negrilla fuera de texto)

Oficio No. 036855 del 29 de diciembre de 2015:

“De modo que, la atribución de ingresos a un establecimiento permanente o sucursal de sociedad extranjera proviene de una operación teórica, toda vez que, para ello, deben considerarse una empresa independiente y separada de la que forman parte y, así pues, someter el análisis de las operaciones internas al principio de plena competencia”. (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Oficio No. 903008 del 8 de abril de 2021:

“Así las cosas, el establecimiento permanente es una ficción de carácter tributario que tiene por propósito servir de mecanismo para someter a imposición determinadas rentas y ganancias ocasionales obtenidas por personas naturales sin residencia en Colombia y personas jurídicas y entidades extranjeras”. (Subrayado fuera de texto)

Subdirección de Normativa y Doctrina

En ese orden de ideas se encuentra que, cuando se trata de establecimientos permanentes de sociedades extranjeras ubicados en el país, para efectos impositivos en Colombia se realiza una separación ficticia entre dicho establecimiento y su casa matriz, con el fin de someter a imposición en el país las rentas atribuibles a dicho establecimiento.

Lo anterior, guarda concordancia con lo establecido en el artículo 1.2.4.11. del Decreto 1625 de 2016, el cual dispone:

“Artículo 1.2.4.11.1. Retención en la fuente por pagos o abonos en cuenta a favor de personas naturales sin residencia en Colombia o sociedades o entidades extranjeras con establecimiento permanente. *Los agentes de retención que realicen pagos o abonos en cuenta a favor de personas naturales sin residencia en el país o de sociedades o entidades extranjeras que tengan uno o más establecimientos permanentes en el país deberán practicar la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementario que corresponda a dichos pagos o abonos en cuenta, a las tarifas y en las condiciones aplicables a los residentes y sociedades nacionales, siempre que dichos pagos o abonos en cuenta correspondan a rentas atribuibles al establecimiento permanente en Colombia.*

Los pagos o abonos en cuenta a favor de personas naturales sin residencia en el país o de sociedades o entidades extranjeras, que tengan establecimiento permanente en el país, que correspondan a rentas o ganancias ocasionales percibidas directamente por la persona natural o sociedad o entidad extranjera y que no sean atribuibles a un establecimiento permanente en Colombia, estarán sometidos a la retención en la fuente a que se refieren los artículos 406 y siguientes del Estatuto Tributario, o a las normas que los modifiquen, adicionen o sustituyan. Se entenderán cobijados por este tratamiento los pagos o abonos en cuenta que no correspondan a rentas atribuibles al establecimiento permanente en el país, realizados por el mismo establecimiento permanente a favor de la persona natural sin residencia en el país o de la sociedad o entidad extranjera de la que es establecimiento permanente.

Parágrafo 1°. Para efectos de lo señalado en el presente artículo y con el fin de facilitar la práctica de las retenciones en la fuente a las personas naturales sin residencia en el país y a las sociedades o entidades extranjeras que tengan establecimiento permanente en el país, dichas personas, sociedades o entidades deberán identificarse ante el agente de retención.

Lo anterior, sin perjuicio de que la calidad de Establecimiento Permanente del beneficiario del pago o abono en cuenta sometido a retención en la fuente pueda ser verificado directamente por el agente de retención en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Parágrafo 2°. Sin perjuicio de que el contribuyente demuestre lo contrario, se entiende que todo pago o abono en cuenta a favor de una persona natural sin residencia en el país o de una sociedad o entidad extranjera que tenga establecimiento permanente en el país, corresponde a un pago o abono en cuenta hecho directamente a favor de la persona natural o sociedad o entidad extranjera”.

Subdirección de Normativa y Doctrina

No obstante lo anterior, en el supuesto de sucursales de sociedades nacionales ubicadas en el exterior, debe tenerse en cuenta que, de conformidad con las normas comerciales, las mismas constituyen una prolongación de la misma sociedad.

Al respecto, el artículo 263 del Código de Comercio define las sucursales en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 263. DEFINICIÓN DE SUCURSALES - FACULTADES DE LOS ADMINISTRADORES. Son sucursales los establecimientos de comercio abiertos por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales o de parte de ellos, administrados por mandatarios con facultades para representar a la sociedad.

Cuando en los estatutos no se determinen las facultades de los administradores de las sucursales, deberá otorgárseles un poder por escritura pública o documento legalmente reconocido, que se inscribirá en el registro mercantil. A falta de dicho poder, se presumirá que tendrán las mismas atribuciones de los administradores de la principal”.

De acuerdo con lo anterior, se observa que una sociedad con domicilio en Colombia se encuentra facultada para establecer sucursales dentro o fuera de su domicilio, esto es, dentro o fuera del territorio nacional.

De esta forma, las sociedades colombianas pueden constituir sucursales en el exterior, las cuales por su naturaleza jurídica de establecimientos de comercio no constituyen entidades jurídicas separadas de su casa principal y, por lo tanto, el pago efectuado por una sociedad nacional a una sucursal en el exterior de otra sociedad nacional no constituye un pago al exterior para efectos tributarios.

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,

NICOLAS
BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por
NICOLAS BERNAL ABELLA
Fecha: 2022.07.12
14:57:41 -05'00'

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila
Revisó y Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 06/06/2022