



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá D.C. 31 JUL 2017

100208221-001188

Señor
ÁLVARO ANDRES DÍAZ PALACIOS
adiaz@gpzlegal.com
Calle 67 #7-35 Oficina 1204
Bogotá D.C.

DIAN No. Radicado 000S2017020885
 Fecha 2017-08-04 03:06:22 PM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario ALVARO ANDRES DIAZ PALACIOS
 Folios 2 Anexos 0

Ref.: Radicado No. 023604 del 6 de julio de 2017

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios
 Descriptores Ingresos de Fuente Extranjera
 Fuentes formales Artículos 20-1, 24, 25 y 260-1 del Estatuto Tributario, 111 del Decreto 390 de 2016, 1.6.1.2.2 y 1.6.1.2.6 del Decreto 1625 de 2016.

Cordial saludo, Sr. Díaz Palacios:

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

Mediante el radicado de la referencia plantea unas preguntas sobre la aplicación del literal c) del artículo 25 del Estatuto Tributario, las cuales se resolverán de manera conjunta:

1. ¿Está sometida al impuesto sobre la renta y complementarios una sociedad extranjera que introduce reiteradamente mercancías a Colombia para enajenarlas a terceros ubicados en el país a través de un Centro de Distribución Logística Internacional, teniendo en cuenta que la ley mercantil exige la constitución de una sucursal en el territorio nacional para el desarrollo de actividades permanentes?
2. ¿Cómo tributaría el mencionado establecimiento permanente, teniendo en cuenta que la actividad descrita se enmarca dentro del supuesto del literal c) del artículo 25 del Estatuto Tributario?
3. ¿Estaría sometido al impuesto sobre la renta y complementarios el mencionado establecimiento permanente?

Sobre el particular, es de tener presente que los Centros de Distribución Logística Internacional (en adelante CDLI) “[s]on los **depósitos de carácter público** habilitados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, ubicados en puertos, aeropuertos o en las infraestructuras logísticas especializadas (ILE) cuando estas cuenten con lugares de arribo habilitados” (negrilla fuera de texto) de acuerdo con el artículo 111 del Decreto 390 de 2016.

La misma disposición agrega que a los CDLI “**podrán ingresar, para el almacenamiento, mercancías extranjeras, nacionales o en proceso de finalización de un régimen suspensivo o del régimen de transformación y/o ensamble, que van a ser objeto de distribución**” (negrilla fuera de texto) mediante reembarque, importación o exportación.

Por su parte, el literal c) del artículo 25 del Estatuto Tributario dispone que no se consideran rentas de fuente nacional “[l]os **ingresos obtenidos de la enajenación de mercancías extranjeras de propiedad de sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, que se hayan introducido desde el exterior a Centros de Distribución de Logística Internacional, ubicados en puertos marítimos y los fluviales ubicados únicamente en los departamentos de Guanía, Vaupés, Putumayo y Amazonas habilitados por la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales**” (negrilla fuera de texto).

La norma en comento aclara, asimismo, que “[s]i **las sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, propietarias de dichas mercancías, tienen algún tipo de vinculación económica en el país, es requisito esencial para que proceda el tratamiento previsto en este artículo, que sus vinculados económicos o partes relacionadas* en el país no obtengan beneficio alguno asociado a la enajenación de las mercancías**” (*El artículo 112 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 260-2 del Estatuto Tributario, eliminó la expresión “o partes relacionadas”, quedando únicamente como operaciones con “vinculados económicos”) (negrilla fuera de texto).

Ahora bien, el peticionario manifiesta que, habiendo elevado solicitud de consulta a la Superintendencia de Sociedades, dicha entidad se pronunció mediante Radicado No. 2017-01-032864 del 30 de enero del presente año de la siguiente manera:

*“(…) si las **actividades de introducir** las mercancías pertenecientes a sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, a los Centros de Distribución Logística Internacional ubicados en puertos marítimos habilitados por la DIAN, o de enajenación de las mismas, son operaciones que se ejercen de manera frecuente o habitual y se encuentran soportadas en una infraestructura que permita su ejercicio de forma perdurable y no ocasional, **resultaría incuestionable conforme a la ley mercantil la necesidad de incorporar al país una sucursal**, puesto que tales acciones se enmarcarían en el supuesto del artículo 474 del Código de Comercio y como resultado de ello, sería preciso dar aplicación al artículo 471 ibídem .*

*(…) es pertinente observar que al tenor de lo dispuesto por el artículo 25, literal c) del Estatuto Tributario, es evidente que los **ingresos que no son gravados con impuestos, por considerarlos de fuente nacional, son los que emanan de la enajenación de las mercancías extranjeras de propiedad de sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, que son introducidas desde el exterior en los Centros de Distribución Logística Internacional ubicados en puertos marítimos habilitados por la DIAN, y no los que emanan de la actividad misma de***

introducírlos (...). De ahí sería dable inferir que los ingresos generados por esa sola actividad, no se hallan cobijados por la prerrogativa reconocida por la citada norma, puesto que su texto es claro al indicar que los no gravados, son los obtenidos de la aludida enajenación.” (negrilla fuera de texto).

Así las cosas, una vez examinado lo antepuesto, este Despacho considera necesario diferenciar los siguientes supuestos para dilucidar la aplicación del literal c) del artículo 25 *ibídem* :

- A. La sociedad extranjera enajena a personas domiciliadas en Colombia mercancías extranjeras de su propiedad, depositadas en un CDLI; sin embargo, la importación la realiza el comprador.

El artículo 24 del Estatuto Tributario establece que “[t]ambién 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” (negrilla fuera de texto).

Empero, si las mercancías extranjeras son depositadas en un CDLI localizado en puertos marítimos y fluviales habilitados por la DIAN ubicados “únicamente en los departamentos de Guanía, Vaupés, Putumayo y Amazonas” los ingresos obtenidos por la sociedad extranjera de la mencionada enajenación no constituyen renta de fuente nacional que deba someterse al impuesto sobre la renta y complementarios.

En este caso no sería razonable exigir la constitución de una sucursal por parte de la sociedad extranjera ya que haría nugatorio el tratamiento tributario contemplado en el literal c) del artículo 25 *ibídem* .

En efecto, el numeral 2 del artículo 260-1 *ibídem* señala que, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, se considera que existe vinculación entre la sucursal y su oficina principal.

Así las cosas, si la sociedad extranjera estableciera una sucursal para la comercialización en el territorio nacional de mercancías extranjeras depositadas en los mencionados CDLI, resulta palmario que tal establecimiento permanente (artículo 20-1 *ibídem*) obtendría un beneficio asociado a la enajenación de las mismas – con ocasión de la atribución de rentas y ganancias ocasionales de que trata el artículo 20-2 *ibídem* – situación que conllevaría al sometimiento de tales ingresos al impuesto sobre la renta y complementarios.

- B. La sociedad extranjera enajena a personas domiciliadas en Colombia mercancías extranjeras de su propiedad, obligándose a realizar la importación.

En este evento, sí se exige la constitución de una sucursal por parte de la sociedad extranjera; particularmente con ocasión de la siguiente normativa:

Del Decreto Único Reglamentario en materia tributaria 1625 de 2016:

“ARTÍCULO 1.6.1.2.2. REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). El Registro Único Tributario (RUT) constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a las personas, entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto

sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los **importadores**, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), respecto de los cuales esta requiera su inscripción.

(...)

ARTÍCULO 1.6.1.2.6. OBLIGADOS A INSCRIBIRSE EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). Están obligados a inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT):

(...)

d) Las sucursales en el país de personas jurídicas o entidades extranjeras;

(...)” (negrilla fuera de texto).

En otras palabras, ya que la sociedad extranjera no está en condiciones de atender de manera directa el trámite de importación en Colombia de mercancías extranjeras, debe constituir una sucursal la cual se identificará ante la Administración Tributaria con su inscripción en el RUT, en cuyo caso, los ingresos que perciba dicho establecimiento permanente, con ocasión de la atribución de rentas y ganancias ocasionales, estarán sometidos al impuesto sobre la renta y complementarios.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando "Doctrina" y Dirección Gestión Jurídica.

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P:ARC