

**CONCEPTO 53329 DE 29 DE AGOSTO DE 2014**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá D.C.

Señora

**MARÍA CRISTINA MATEUS QUIROGA**

Cr. 8 No. 14 – 51

cristin\_mateus@hotmail.com

Mosquera – Cundinamarca

Ref.: Radicado 35910 del 05/06/2014

Tema: Impuesto sobre la renta

Descriptor: Cambio de titular de inversión extranjera

Fuentes Formales: Estatuto Tributario arts. 12,24, 325, 326. Decreto 1242/03

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 0006 de 2009, 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 las siguientes preguntas:

-Está obligada una sociedad extranjera que vende su sucursal en Colombia, a presentar declaración del impuesto sobre la renta por esta transacción aun cuando el ingreso pactado por la enajenación este sujeto a una futura condición?

Al respecto, se precisa:

En principio hay que recordar que de conformidad con el Artículo 12 del Estatuto Tributario, las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, independientemente de que perciban dichas rentas y ganancias ocasionales directamente o a través de sucursales o establecimientos permanentes ubicados en el país.

En cuanto a la sucursal de sociedad extranjera, si bien ésta como una especie de establecimiento permanente para efectos tributarios tiene una regulación propia en el artículo 20-1 y siguientes del Estatuto Tributario, para el interés de la consulta y en la medida que se pregunta sobre la

enajenación de esta - y no sobre su tributación, se considera pertinente en primer lugar señalar que la naturaleza jurídica de una sucursal es ser ante todo un establecimiento de comercio en los términos del Título VIII del Código de Comercio y por ello es de disposición de la sociedad de la cual es su sucursal, para ser enajenado, cedido, u objeto de transacción o negocio jurídico que se pretenda.

El artículo 24, del Estatuto Tributario, establece cuales son los ingresos de fuente nacional, dentro de los cuales en el inciso 1 prevé que 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"

Así entonces, la transferencia de dominio de activos ubicados en el país, entre los cuales se encuentra la sucursal de propiedad de una sociedad extranjera, genera ingresos de fuente nacional. El hecho de la enajenación acarrea que la sociedad deba presentar la declaración de renta por el cambio de titular de inversión extranjera, para lo cual y como requisito para registrar el cambio de titular de esta inversión ante el Banco de la República, se debe, entre otros, acreditar el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción, presentando para el efecto la declaración de renta por parte del titular que está realizando la enajenación.

Al respecto, establece el artículo 326 del Estatuto Tributario:

*"ARTÍCULO 326. REQUISITOS PARA LA AUTORIZACIÓN DE CAMBIO DE TITULAR DE INVERSIÓN EXTRANJERA. Para autorizar el cambio de titular de una inversión extranjera, el organismo nacional competente deberá exigir que se haya acreditado, ante la Dirección General de Impuestos Nacionales [Hoy Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN], el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción o se haya otorgado garantía del pago de dicho impuesto.*

*PARÁGRAFO. .Para acreditar el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción, el titular de la inversión extranjera que realiza la transacción deberá presentar declaración de renta y complementarios con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación, en los bancos autorizados, para lo cual podrá utilizar el formulario señalado para la vigencia gravable inmediatamente anterior, de lo contrario no se podrá registrar el cambio de titular de la inversión.*

De manera concordante dispone el artículo 2 del Decreto 1242 de 2003 que la declaración de renta se deberá presentar dentro del mes siguiente

a.la fecha de la transacción o venta, y que *"La presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por cada operación será obligatoria, aún en el evento en que no se genere impuesto a cargo por la respectiva transacción"*.

Es importante reiterar que esta declaración de renta se presenta como consecuencia del cambio de la titularidad de la inversión y como requisito previo al registro de la operación ante el Banco de la República. En este contexto, e independiente de las condiciones que se pacten al momento de la enajenación para el pago por la transferencia de la propiedad de los activos que conforman la sucursal, es obligación presentar la respectiva declaración de conformidad con lo previsto en el artículo 18 del Decreto 2972 de 2013, utilizando para el efecto el formulario renta año anterior o el que se habilite, si aun no se encuentra disponible el del año gravable en curso.

En este punto, resulta aplicable lo señalado mediante el Concepto No. 113495 de Noviembre 20 de 2000:

"(...) 3. Con base en las consideraciones anteriormente expuestas podemos concluir que el artículo 326 del E.T. prevé de manera expresa como presupuesto para la autorización del cambio de titular de inversión extranjera, la comprobación del pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción, lo que comporta en criterio del despacho la demostración ;de la naturaleza del acto de disposición y la consecuente realización o causación del ingreso derivado del mismo y su monto o la demostración de que en razón de la inexistencia de ingresos gravados por efectos de la transferencia de la titularidad en la inversión, no existen gravámenes cuyo pago deba acreditarse, lo que nada impide la petición y la práctica de la liquidación provisional de la cual surja, previa comprobación del negocio particular que la origina, la manifestación de la administración tributaria en tal sentido"

De igual manera no debe olvidarse que de conformidad con lo consagrado en el artículo 90 del Estatuto Tributario, para efectos de establecer la renta bruta en la enajenación de activos a cualquier título, se toma :la diferencia entre el precio de la enajenación y el costó del activo o activos enajenados. A su vez, el precio de la enajenación es el valor comercial realizado en dinero o en especie, y sobre este valor se deberá liquidar el impuesto correspondiente. Así entonces se determinará el valor por el cual debe declararse.

-Pregunta igualmente si el pago de la retención en la fuente por la venta del establecimiento de comercio es independiente de la presentación de la

declaración y si esta se puede sustituir con el registro ante el Banco de la República,

En el concepto No. 19265 de 2000, se precisó que en el caso de operaciones realizadas entre dos sociedades extranjeras, no procede la práctica de la retención en la fuente, toda vez aquellas no ostentan la calidad de agentes de retención; se anexa para su ilustración. No obstante, como se precisó anteriormente, de conformidad con el artículo 326 del Estatuto Tributario y el Decreto Reglamentario 1242 de 2003, con la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta por cambio de titular de la inversión extranjera deberá realizarse la liquidación y pago de los impuestos que se generen por la transacción, la presentación de la declaración de renta es Obligatoria en todos los casos y es requisito para realizar el registro del cambio de titular ante el Banco de la República, por lo cual no puede obviarse.

-Las dos inquietudes finales pueden resumirse en una sola ya que se refieren a que si en caso en que la declaración por cambio de titular de inversión extranjera deba presentarse después de haber presentado la del respectivo año gravable, esta será considerada como una corrección, o si esta declaración puede entenderse que se presenta por fracción de año, y que información debe contener.

Consagra el artículo 5 del Decreto 1242 de 2003, sobre este aspecto:

"ARTÍCULO 5. INDEPENDENCIA DE CADA DECLARACIÓN TRIBUTARIA. Toda declaración que se presente dentro de un mismo periodo fiscal por cada una de las operaciones de enajenación que impliquen la transferencia de la titularidad de la inversión extranjera, es independiente. En consecuencia, las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios que se presenten con posterioridad a la declaración inicial, respecto de operaciones diferentes, no serán consideradas como correcciones.

Cuando se presente una corrección a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios respecto de una misma operación, se aplicarán las disposiciones generales contenidas en el Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO. En lo no previsto en forma expresa en el presente decreto se aplicarán las disposiciones generales contenidas en el Estatuto Tributario que sean compatibles".

Así entonces, la obligación de presentar la declaración de renta en estos casos, tiene como objetivo efectuar un control a la inversión extranjera en

Colombia y aplica con independencia de las demás normas que establecen la obligación de presentar declaración de renta, de tal suerte que como claramente lo dispone la norma citada, no se considerará como una corrección a la declaración de renta que deba presentarse por cada periodo gravable, ni se tomara en consecuencia como fracción de año.

"(...) cuando hay transferencia de dominio de activos ubicados en el país, de propiedad de una sociedad extranjera, se está frente a la figura de cambio de titular de inversión extranjera, lo cual implica el registro de la operación en el Banco de la República, exigiéndose para el caso entre otros, el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción. Para ello el titular de la inversión extranjera que realiza la transacción, deberá presentar declaración de renta, liquidando y pagando los impuestos que se generen (Artículo 2 del Decreto 1242 de 2003 y 326 del E.T.).

En este contexto y para el caso planteado, de conformidad con lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 19 del Decreto Reglamentario 4680 de 2008, la presentación de la declaración de renta y complementario por cambio de titular de inversión extranjera, es obligatoria por cada operación- independiente al denuncia rentístico de la obligación anual del impuesto sobre la renta- aún en el evento en que **no se genere impuesto** a cargo por la respectiva transacción. De esta manera, la especialidad de la disposición respecto del cambio de titular de inversión extranjera exige la formalidad de la declaración, en todo caso".  
Concepto 42158/09

De otra parte, se considera traer a colación lo expresado por la Superintendencia de Sociedades mediante Oficio No. 220-0114559, de 2004:

**"Ref.: Enajenación de sucursal de sociedad extranjera a otra sociedad extranjera. No es viable la transformación de una sucursal extranjera en sociedad Colombiana.**

Me refiero a su comunicación radicada en esta Entidad con el número 2004-01-024257, mediante la cual consulta si una empresa Venezolana con sucursal en Colombia puede vender dicha sucursal a otra sociedad extranjera no domiciliaria en Colombia y cuál sería el procedimiento; a su vez, si una sucursal puede transformarse en sociedad unipersonal, S.A., o LTDA. en Colombia.

Al respecto, me permito observar que el primer interrogante fue resuelto por este organismo mediante oficio 220-043517 del 23 de agosto de 2002,

en el se expresa lo siguiente:

"(...) Las consideraciones efectuadas constituyen el fundamento para formular la conclusión del Despacho, en el sentido de afirmar que la cesión o el traspaso de los activos y pasivos afectos a la sucursal en Colombia por parte de la casa matriz a otra sociedad extranjera, podría constituir un mecanismo viable para obviar la liquidación de la sucursal incorporada en el país, en la medida en que tal decisión se lleve a cabo cumpliendo el procedimiento legal previsto para la venta del establecimiento de comercio, previsto en los artículos 525 y siguientes del Código de comercio".

(...) Ahora bien, comoquiera que en el caso planteado, la sociedad adquirente no tiene domicilio en Colombia, en torno a este aspecto en el referido oficio, el Despacho expresó la necesidad de acreditar su incorporación al país mediante el cumplimiento de las exigencias previstas por el artículo 471 del Código de Comercio, afirmó además, que éstos documentos junto con los de la cesión de la sucursal deberán protocolizarse para acreditar que existe. Adicionalmente en el acto que aprueba la adquisición de la sucursal deberá mencionar claramente los actos que se proponga desarrollar en el país, la designación de un mandatario general o la ratificación del existente así como todos aquellos que modifiquen el contenido de la incorporación de la sucursal por la sociedad cedente (artículo 472 C. Co.). (...)".

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), <http://wyvw.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,

(Fdo.) ÓSCAR FERRER MARÍN, Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A).