

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 905180

100208221-789

Bogotá, D.C. **04/06/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios Impuesto sobre las ventas
Descriptores	Establecimiento Permanente Contrato de consignación
Fuentes formales	Artículos 20, 20-1, 20-2, 24, 438 y 455 del Estatuto Tributario Artículos 1.2.1.3.5. al 1.2.1.3.7. y 1.6.1.4.9 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 el radicado de la referencia, el peticionario solicita se dé respuesta a las preguntas que a continuación se enuncian bajo el siguiente supuesto de hecho: *“Una sociedad extranjera celebra un contrato de consignación con una sociedad colombiana vinculada. La sociedad extranjera entrega inventarios a la sociedad colombiana para que esta (sic) los comercialice en Colombia. Estos inventarios son producidos en el exterior, transportados a Colombia e importados por la sociedad colombiana vinculada. Los inventarios son de propiedad de la sociedad extranjera. La sociedad colombiana busca clientes en Colombia para vender los inventarios actuando de manera independiente”.*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

1. ¿Se configura un establecimiento permanente para la sociedad extranjera dado que sus bienes se encuentran almacenados en Colombia, a través del contrato de consignación, sin que lleve a cabo una actividad económica adicional en Colombia y la comercialización es llevada a cabo por la sociedad colombiana, actuando como un agente independiente?

El artículo 20-1 del Estatuto Tributario establece que se entiende por establecimiento permanente un **lugar fijo de negocios ubicado en el país**, a través del cual una empresa extranjera, ya sea sociedad o cualquier otra entidad extranjera, o persona natural sin residencia en Colombia, según el caso, realiza toda o parte de su actividad. Este concepto comprende, entre otros, las sucursales de sociedades extranjeras, las agencias y las oficinas.

En términos generales, se entiende que existe un lugar fijo de negocios en Colombia cuando se cumplan las siguientes condiciones (cfr. Artículo 1.2.1.3.5. del DUR 1625 de 2016):

- i) Exista un lugar (espacio) de negocios en Colombia a **disposición de la empresa extranjera**, independientemente de que este se utilice o no exclusivamente para la realización de toda o parte de su actividad, e independientemente de que la empresa tenga o no un título legal formal que le permita ocupar dicho espacio;
- ii) Que dicho lugar de negocios cumpla con la condición de ser **fijo**, es decir, que esté ubicado en un lugar determinado y con cierto grado de permanencia; y
- iii) Que a través de dicho lugar fijo de negocios la empresa **extranjera realice toda o parte de su actividad**.

Adicionalmente, el artículo 20-1 del Estatuto Tributario señala que “existe establecimiento permanente en el país, cuando una persona, **distinta de un agente independiente actúe por cuenta de una empresa extranjera, y tenga o ejerza habitualmente en el territorio nacional poderes que la faculten para concluir actos o contratos que sean vinculantes para la empresa**” (subrayado fuera del texto original).

Sobre el particular, el párrafo 1° de la citada disposición aclara:

“No se entiende que una empresa tiene un establecimiento permanente en Colombia por el simple hecho de que realice sus actividades en el país a través de un **corredor o de cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del giro ordinario de su actividad**. No obstante, cuando el agente independiente realice **todas o casi todas sus actividades por cuenta de tal empresa, y entre esa empresa y el agente se establezcan, pacten o impongan condiciones respecto de sus relaciones comerciales y financieras que difieran de las que se habrían establecido o pactado entre empresas independientes, dicho agente no será considerado como agente independiente para efectos de este párrafo.**” (Subrayado fuera del texto original).

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

En cualquier caso, la normativa referida señala que no se configura un establecimiento permanente (ni fijo ni por agente dependiente) si las actividades llevadas a cabo en Colombia califican exclusivamente como **auxiliares o preparatorias**.

En concordancia con lo anterior, el artículo 1.2.1.3.7. del Decreto 1625 de 2016 señala:

“Artículo 1.2.1.3.7. Actividades de carácter exclusivamente auxiliar o preparatorio. Se considerará que no existe un establecimiento permanente en Colombia en virtud del artículo 20-1 del Estatuto Tributario cuando, de conformidad con lo establecido en el párrafo segundo del mismo, una empresa extranjera mantenga un lugar fijo de negocios en Colombia con el único fin de realizar en el país una actividad de carácter exclusivamente auxiliar o preparatorio, tal como:

*a) La utilización de instalaciones con el único fin de **almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;***

*b) El mantenimiento de un **depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;***

c) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;

d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;

e) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios para el desarrollo de actividades meramente promocionales o publicitarias, incluidas las desarrolladas por oficinas de representación de sociedades o entidades extranjeras, siempre que estas no estén habilitadas para comprometer contractualmente a sus representadas en los negocios o contratos cuya celebración promuevan;

*f) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar **cualquier combinación de las actividades anteriormente mencionadas**, a condición que tal combinación tenga, a su vez, carácter auxiliar o preparatorio.*

*En cualquier caso, **no se considerarán de carácter exclusivamente auxiliar o preparatorio la actividad o conjunto de actividades que constituyan parte esencial, significativa o principal de la actividad o conjunto de actividades de la empresa extranjera**”.* (Negrilla por fuera de texto)

Nótese que, en virtud de lo señalado en el último inciso del artículo 1.2.1.3.7. *ídem*, una actividad será considerada como auxiliar o preparatoria siempre y cuando se pueda identificar como una parte incompleta de negocios de la empresa en sí misma, incapaz de producir beneficios cuantificables de forma independiente.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

De acuerdo con lo anterior, este Despacho considera que corresponderá a las partes interesadas definir, **en cada caso particular y a la luz de sus actividades económicas y las especificidades del contrato que las rige**, si se cumplen o no los requisitos señalados anteriormente para dar lugar o no a un establecimiento permanente de la sociedad extranjera en Colombia.

Puntualmente, corresponderá al interesado analizar, a la luz de los términos de la **relación contractual y de las actividades específicas que desarrolle la empresa colombiana**, si efectivamente dichas actividades corresponden a las de un **agente independiente**, más aun, considerando que se trata de una relación entre compañías vinculadas.

Finalmente, es de anotar que la posible determinación de la existencia de un establecimiento permanente de la entidad extranjera sin domicilio en Colombia generará implicaciones tributarias, tanto sustanciales como formales, para la misma, la que, en dado caso, estaría sometida al impuesto sobre la renta y complementarios por las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y extranjera que le sean atribuibles (cfr. artículo 66 de la Ley 2010 de 2019).

2. ¿La venta de los bienes por parte de la sociedad colombiana, causarían que la sociedad extranjera perciba un ingreso de fuente colombiana, al estar los bienes ubicados en Colombia? O esta, al haberlos producido en el exterior y entregado en consignación no obtendría ingresos de fuente colombiana?

El artículo 24 del Estatuto Tributario indica:

“ARTÍCULO 24. INGRESOS DE FUENTE NACIONAL. *Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. **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.** Los ingresos de fuente nacional incluyen, entre otros, los siguientes: (...).”*

En este sentido, de acuerdo con el artículo 24 del Estatuto Tributario, se considerarán ingresos de fuente nacional los provenientes de la enajenación de bienes entregados en consignación por una sociedad extranjera a una sociedad nacional que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Esto independientemente de que los mismos se hayan producido en el exterior.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

3. ¿Sería la sociedad colombiana la responsable del IVA por la venta de los bienes en consignación?

El artículo 437 del Estatuto Tributario indica que son responsables del IVA “En las ventas, los comerciantes, cualquiera que sea la fase de los ciclos de producción y distribución en la que actúen”. (Subrayado por fuera de texto).

A la par, el artículo 438 *ídem* señala:

“Cuando se trate de ventas por cuenta de terceros a nombre propio, tales como la comisión, son responsables tanto quien realiza la venta a nombre propio, como el tercero por cuya cuenta se realiza el negocio.

Cuando se trate de ventas por cuenta y a nombre de terceros donde una parte del valor de la operación corresponda al intermediario, como en el caso de contrato estimatorio, son responsables tanto el intermediario como el tercero en cuyo nombre se realiza la venta.

(...)” (Subrayado por fuera de texto)

Así pues, tanto el consignante como el consignatario son responsables del impuesto a las ventas por la comercialización de los bienes que se realice en el territorio nacional, pero cada uno según la base gravable que resulte de la operación, determinada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 455 del Estatuto Tributario:

“En los casos de los incisos 1 y 2 del artículo 438, la base gravable para el intermediario será el valor total de la venta; para el tercero por cuya cuenta se vende, será este mismo valor disminuido en la parte que le corresponda al intermediario.” (Subrayado fuera del texto original).

Ahora bien, el contrato de consignación puede considerarse como una modalidad de intermediación comercial, por lo cual son aplicables las normas del mandato contenidas en el artículo 1.6.1.4.9 del Decreto 1625 de 2016, ya que es posible asimilar al consignante como mandante y al consignatario como mandatario, donde éste último será el obligado a la expedición de la factura, discriminando el correspondiente IVA (del cual es responsable) al tenor del artículo 617 del Estatuto Tributario y demás disposiciones legales aplicables.

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”.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Atentamente,

NICOLAS
BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por
NICOLAS BERNAL ABELLA
Fecha: 2021.06.03 20:06:34
-05'00'

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila

Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda