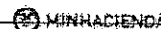


OK Sistema

SJD



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 30 ABR. 2018
100208221- - 000615



PwC impuestos en línea

Revisó:

E-mail

Señor

LUIS ANDRES PENAGOS VILLEGAS
Calle 73 # 10 - 83 Torre D
jjgonzalezc@aseguramientosalud.com
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100009076 del 04/04/2018

De conformidad con lo previsto por 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.

En la consulta de la referencia plantea el siguiente interrogante

Cuando una empresa del exterior factura sus servicios en el territorio nacional a través de un mandatario, quién es el responsable de impuesto sobre las ventas, el mandatario o el adquirente?

Cita para el efecto el artículo 29 del Decreto 3050 de 1997 que señala que el mandatario cumplirá las obligaciones de retener y facturar el IVA teniendo en cuenta la calidad del mandante y como esta es una sociedad extranjera sin domicilio en el país, significa que no debe cumplir estas obligaciones?

Para atender su inquietud es necesario diferenciar dos situaciones que se pueden presentar en el caso planteado de representación en el territorio nacional:

- Si puede predicarse respecto de la sociedad extranjera la existencia de un establecimiento permanente, o
- Si se está en presencia únicamente de un contrato de mandato.

En este contexto de conformidad con el artículo 20 del Estatuto Tributario las sociedades y entidades extranjeras son contribuyentes del impuesto sobre la renta:

"ARTICULO 20. LAS SOCIEDADES Y ENTIDADES EXTRANJERAS SON CONTRIBUYENTES.

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, únicamente en relación con 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."

Por su parte, el artículo 201-1 consagra los eventos en los cuales se considera que una sociedad extranjera tiene un establecimiento permanente en el país:

ARTÍCULO 20-1. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE.

< Artículo adicionado por el artículo 86 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente: > Sin perjuicio de lo pactado en las convenciones de doble tributación suscritas por Colombia, 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, oficinas, fábricas, talleres, minas, canteras, pozos de petróleo y gas, o cualquier otro lugar de extracción o explotación de recursos naturales.

También se entenderá 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. Se considerará que esa empresa extranjera tiene un establecimiento permanente en el país respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa extranjera, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo segundo de este artículo.

PARÁGRAFO 1o. 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.

PARÁGRAFO 2o. No se entiende que una empresa extranjera tiene un establecimiento en el país cuando la actividad realizada por dicha empresa es de carácter exclusivamente auxiliar o preparatorio.

PARÁGRAFO 3o. *< Párrafo adicionado por el artículo 21 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente: > Las oficinas de representación de sociedades reaseguradoras del exterior no se consideran un establecimiento permanente."* subrayado fuera de texto.

La anterior normatividad conlleva que si del análisis del caso concreto por parte del interesado se concluye que está frente a la figura del Establecimiento Permanente a que se refiere el artículo 20-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 86 de la Ley 1607 de 2012 es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que le sean atribuibles conforme lo dispone el artículo 20-2 ibídem.

En tal sentido deberá cumplir con todas las obligaciones tributarias inherentes a su calidad, tales como inscribirse en el RUT, efectuar retención en la fuente, recaudo del IVA y presentación de la declaración del impuesto sobre la renta en calidad de establecimiento permanente de la sociedad extranjera. Mediante el Oficio 034105 de 21 de Diciembre de 2017 se dijo al respecto "... debe tenerse en cuenta conforme lo estipula el artículo 20 del ET., que: "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, únicamente en relación con 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" (Subrayas fuera de texto). De otro lado, la normatividad nacional expresa la obligación de tributación de los establecimientos permanentes, en el artículo 20-2 del ET., explicando que "las personas jurídicas y entidades extranjeras que tengan un establecimiento permanente o una sucursal en el país, según el caso, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios con respecto a las rentas y ganancias ocasionales de

fFuente nacional que le sean atribuibles al establecimiento permanente o a la sucursal, según el caso, de acuerdo con lo consagrado en este artículo y con las disposiciones que lo reglamenten".

En concordancia a lo previsto en las normas convencionales y nacionales previamente transcritas, el Decreto 3026 de 2013, (hoy compilado en el Decreto 1625 de 2016), dispone en los artículos 4 y 6 que: "las sociedades y entidades extranjeras que 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 que sean atribuibles a dichos establecimientos permanentes o sucursal en Colombia, así como por las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que perciban directamente"; así mismo (...) "deberán practicar la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementarios 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".

De igual manera sobre el tema se anexan los Oficios Nos.057322 de Octubre 6 de 2014 y 023761 de agosto 18 de 2015.

- Ahora bien, si no se dan los supuestos para que se considere que la sociedad extranjera tiene un establecimiento permanente en el país y en su lugar se configura un contrato de mandato debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 29 del decreto 3050 de 1997 compilado en el artículo 1.2.4.11 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, que precisa:

"ARTICULO 29. RETENCIÓN EN LA FUENTE EN MANDATO.

< Artículo compilado en el artículo 1.2.4.11 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016. Debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 3.2.1.1 del mismo Decreto 1625 de 2016 > En los contratos de mandato, incluida la administración delegada el mandatario practicará al momento del pago o abono en cuenta, todas las retenciones del impuesto sobre la renta, ventas, y timbre establecidas en las normas vigentes, teniendo en cuenta para el efecto la calidad del mandante. Así mismo, cumplirá todas las obligaciones inherentes al agente retenedor. Lo dispuesto en este artículo se aplicará sin perjuicio de lo consagrado en el Decreto 700 de 1997 y demás normas concordantes que lo adicionen, modifiquen o sustituyan.

El mandante declarará los ingresos y solicitará los respectivos costos, deducciones, impuestos descontables y retenciones en la fuente, según la información que le suministre el mandatario, el cual deberá identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para el mandante y los pagos y retenciones efectuadas por cuenta de éste. El mandante practicará la retención en la fuente sobre el valor de los pagos o abonos en cuenta efectuados a favor del mandatario por concepto de honorarios. "

En este contexto, es claro que el mandatario en su gestión y como bien lo señala la mencionada disposición deberá tener en cuenta la calidad del mandante, cuando actúe en cumplimiento de su encargo. Como quiera que la sociedad extranjera no es responsable del impuesto sobre las ventas, el mandatario no deberá recaudar el impuestos sobre las ventas generado por la operación. Sin embargo, esto no significa que la operación gravada se quede sin impuesto sobre las ventas, pues en este caso deberá tenerse en cuenta lo referido a la retención prevista en los artículo 437-1 y siguientes del Estatuto Tributario.

Ello por cuanto prevé el artículo 437-1: **RETENCIÓN EN LA FUENTE EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.**> Con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre las ventas, se establece la retención en la fuente en este impuesto, la cual deberá practicarse en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

(...)

PARÁGRAFO 1o. < Parágrafo modificado por el artículo 179 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente: > En el caso de las prestaciones de servicios gravados a que se refieren los numerales 3 y 8 del artículo 437-2 de este Estatuto, la retención será equivalente al ciento por ciento (100%) del valor del impuesto. (...)

Y de manera concordante el artículo 437-2:

"ARTICULO 437-2. AGENTES DE RETENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.

Actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicios gravados:

3.< Numeral modificado por el artículo 180 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente: > Las personas del régimen común, que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos. (...)"

Como se observa, si bien al no ser la sociedad extranjera responsable del impuesto sobre las ventas el mandatario no está en obligación de recaudarlo, este tributo deberá ser recaudado en el 100% de su importe por el adquirente del servicio gravado.

Lo anterior sin perjuicio de la facturación y cobro del impuesto al mandante por parte del mandatario en lo concerniente al pago de sus honorarios. Se anexa el Concepto No.111490 de Noviembre 15 de 2000

En los anteriores términos absolvemos su consulta y le manifestamos 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, la base de los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" - , dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica.

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo. Lo enunciado en cinco (5) folios

P: Lepm R: Cnyd