

CONCEPTO 287 DEL 6 DE MARZO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor

JAVIER ANTONIO RAMIREZ RUIZ

Calle 169 No. 54 A - 51, Torre 3, Apto. 201, Conjunto Residencial el Llano de San José II

javramirezruiz@gmail.com

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 021497 del 20/06/2017.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios y retención en la fuente.

Descriptor: Rentas de sociedades extranjeras por la venta de inmuebles poseídos en Colombia y retención en la fuente que procede.

Fuentes normativas: Estatuto Tributario, artículos 12, 20, 21, 24, 406 y 415; Resolución 000082 de 2016; Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015 modificado por el Decreto 000119 de 2017, artículo 2.17.2.2.1.2.

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 o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Plantea usted en su consulta, que se encuentra en proceso de compra de vivienda mediante leasing habitacional con una entidad bancaria, y que la vendedora es una compañía extranjera creada en Estados Unidos sin representación en Colombia, siendo sus dueños colombianos, si por tal transacción hay lugar a retención en la fuente pese a que el pago se realizará en una cuenta en Colombia?

En primer lugar, es necesario tener presente que una sociedad extranjera, sin domicilio en Colombia, puede tener inversiones en el país.

De conformidad con el artículo 2.17.2.2.1.2 del Decreto 1068 de 2015 (Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector

Hacienda y Crédito Público) que incorpora el artículo 3 del Decreto 2080 de 2000 modificado por el artículo 1 del Decreto 4800 de 2010, que establece las definiciones sobre inversiones de capital del exterior, se tiene que:

"Son inversiones de capital del exterior la inversión directa y la inversión de portafolio.

a) Se considera inversión directa: La adquisición de inmuebles, directamente o mediante la celebración de negocios fiduciarios, o como resultado de un proceso de titularización inmobiliaria de un inmueble o de proyectos de construcción; (...)."

El artículo en cita, del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015, fue modificado por el Decreto 000119 de 2017, que acorde con el artículo 4, disposición de transición, aplica desde el 26 de julio de 2017.

La nueva disposición señala:

"Artículo 2.17.2.2.1.2. Definiciones sobre inversiones de capital del exterior. *Se define como inversión de capitales del exterior en Colombia, aquella que se realice sobre los activos que se indican a continuación, siempre que hayan sido adquiridos por un no residente a cualquier título, en virtud de un acto, contrato u operación lícita, sujeto a los términos y condiciones previstos en el presente título y las demás normas que rigen la materia.*

Son inversiones de capitales del exterior, la inversión directa y la inversión de portafolio.

a) Se considera inversión directa la que se realice sobre cualquiera de los siguientes activos:

(...) IV) Los inmuebles ubicados en el país, adquiridos a cualquier título, bien sea directamente o mediante la celebración de negocios fiduciarios, o como resultado de un proceso de titularización inmobiliaria de un inmueble o de proyectos de construcción, y siempre que el título respectivo no se encuentre inscrito en el Registro Nacional de Valores y Emisores - RNVE. (...)."

Según el artículo 2.17.1.2 del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015, modificado por el artículo 1 del Decreto 000119 de 2017, sobre "Definiciones de residencia para fines cambiarios", se consideran como no residentes:

"b) Las personas jurídicas que no tengan domicilio principal dentro del territorio nacional, incluidas aquellas sin ánimo de lucro..."

Acorde con lo anterior, la adquisición de bienes inmuebles directamente por parte de sociedades o entidades extranjeras sin domicilio principal en Colombia, se considera una inversión extranjera en el país.

Ahora bien, el artículo 12 del Estatuto Tributario establece:

"Artículo 12. Sociedades y entidades sometidas al impuesto. *Las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia.*

Las sociedades v entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional. (Subrayado fuera de texto)

El artículo 20 ibídem, dispone:

"Artículo 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.*

Para tales efectos, se aplica el régimen consagrado para las sociedades anónimas nacionales, salvo cuando tenga restricciones expresas." (Subrayado fuera de texto)

El artículo 21 del Estatuto Tributario, señala:

"Artículo 21. Concepto de sociedad extranjera. *Se consideran extranjeras las sociedades u otras entidades que no sean sociedades o entidades nacionales."*

De tal manera que, si se trata de una sociedad extranjera, en tanto no corresponde a una sociedad nacional, ese hecho no cambia por que la sociedad extranjera tenga socios colombianos.

Adicionalmente, el artículo 24 ibídem establece lo que se considera ingreso de fuente nacional, en los siguientes términos:

"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:

- 1. Las rentas de capital provenientes de bienes inmuebles ubicados en el país, tales como arrendamientos o censos.*
 - 2. Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes inmuebles ubicados en el país.*
- .../" (Subrayado fuera de texto)*

Así las cosas, la venta de bienes inmuebles, que constituyen para una sociedad extranjera una inversión directa en Colombia, da lugar a un ingreso de fuente nacional gravado en el país. En este evento, la enajenación de la inversión implica un cambio de titularidad que conlleva la obligación de presentar declaración de renta y complementarios con la liquidación y pago del impuesto que genere la respectiva transacción, según disponen los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario.

A partir del año 2017, el cambio de titular de inversión extranjera implica la presentación de la declaración de la renta en relación con cada operación en el formulario 150 que, mediante Resolución 082 de 2016, prescribió la DIAN para la presentación de la "Declaración de Cambio de Titularidad para los Inversionistas Extranjeros".

Según se indica en el inciso segundo del artículo 1 de esta Resolución: "Todas las cancelaciones o sustituciones de inversión extranjera que se realicen a partir del 1 de enero de 2017 deberán presentarse en este formulario." (Subrayado fuera de texto)

A la vez, el inciso tercero del artículo 4 de la Resolución 000082, indica que: *"Los titulares de inversión extranjera cuando enajenen su inversión deberán presentar una declaración por cada operación o transacción dentro del mes siguiente a la fecha de la transacción o venta..."*

Cabe advertir que, bien sea que la adquisición producto de la enajenación del bien la realice un no residente o un residente, opera el cambio de titularidad de la inversión y, en consecuencia, debe presentarse la respectiva declaración.

De otra parte, el artículo 406 del Estatuto Tributario establecemos casos en los que se debe efectuar retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta por pagos efectuados a entidades extranjeras, así:

"Artículo 406. Casos en que debe efectuarse la retención. Deberán retener a título de impuesto sobre la renta, quienes hagan pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas sujetas a impuesto en Colombia, a favor de:

1. Sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país.

/.../". (Subrayado fuera de texto).

Los artículos 407 a 414 del Estatuto Tributario, establecen las tarifas de retención en la fuente procedentes para el tipo de ingresos señalados de manera expresa en estas disposiciones. Por su parte, el artículo 415 ibídem señala la tarifa de retención en la fuente aplicable cuando no aplica una tarifa específica. Esta norma establece:

"ARTÍCULO 415. TARIFA DE RETENCIÓN PARA LOS DEMÁS CASOS. *En los demás casos, relativos a pagos o abonos en cuenta por conceptos no contemplados en los artículos anteriores, diferentes a ganancias ocasionales, **la tarifa será del quince por ciento (15%) sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta.***

En el caso de las ganancias ocasionales, la retención en la fuente será del 10% sobre el valor bruto del respectivo pago o abono en cuenta.

PARÁGRAFO. La retención en la fuente de que trata el inciso segundo de este artículo no será aplicable para los inversionistas de portafolio, la cual será la establecida en el artículo 18-1 de este Estatuto." (Negrilla fuera de texto).

Así las cosas, el ingreso que recibe una sociedad extranjera sin domicilio en Colombia por la enajenación de un bien inmueble, está sometido a la retención en la fuente del 15%. Quien efectúa el pago, si tiene la calidad de agente retenedor, debe practicar esta retención. El valor base para efectuar la retención es el valor bruto del respectivo pago, es decir, la totalidad del pago. El hecho que el pago que se efectúa a la sociedad del extranjero que vende el inmueble en Colombia, provenga en parte de recursos propios del comprador y, en parte, de recursos de un crédito bancario, no cambia el supuesto, toda vez que al efectuar el pago al vendedor por el valor total del bien, el mismo, en su totalidad, como ingreso gravado, está sujeto a retención.

Ahora bien, en relación con la pregunta: si cambia el tratamiento del pago efectuado, por el hecho de consignarse el valor de la venta a la sociedad del extranjero en una cuenta que posee en Colombia? La respuesta es negativa, toda vez que en este caso el hecho relevante para efectos de la práctica de la retención en la fuente es que se trata de un pago por concepto de rentas de fuente nacional, sujetas a impuesto en Colombia, efectuado a una sociedad o entidad extranjera sin domicilio en el país, que en atención al concepto del pago no tiene una tarifa especial y, por consiguiente, aplica el 15%. En consecuencia, independientemente que el valor del pago se gire al exterior o se entregue en Colombia, el mismo está sujeto a retención en la fuente.

Es importante hacer mención de que en el trámite de la escritura correspondiente, habrá lugar al pago de otro tipo de gastos y tasas notariales que correrán por las partes intervinientes y cuyo cobro está a cargo de los Notarios.

Finalmente 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 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,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina