

[<< Volver](#)

Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

CONCEPTO 013286 int 1572 DE 2025 OCTUBRE 1

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Problema Jurídico

¿Una sociedad extranjera con Sede Efectiva de Administración (SEA) en Colombia, que además tiene una sucursal calificada como usuario industrial de Zona Franca, puede excluir de su declaración del impuesto sobre la renta los ingresos generados a través de dicha sucursal, así como la información patrimonial que esta declara?

Tesis Jurídica

No, una sociedad extranjera con SEA en Colombia que tiene una sucursal calificada como usuario industrial en Zona Franca no puede excluir de su declaración del impuesto sobre la renta, los ingresos generados a través de la sucursal ni su información patrimonial, en la medida en que no son personas jurídicas independientes.

A través del estudio de atribución de rentas y contabilidad separada que deben llevar las sucursales de sociedad extranjera, se podrá determinar la renta atribuible a la sucursal calificada como usuario industrial en zona franca gravada con la tarifa especial del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, y distinguir la renta gravada a la tarifa general por los ingresos de fuente mundial de la sociedad extranjera, lo que permite calcular adecuadamente el impuesto total a cargo.

▼ Descriptores

Estudio de atribución

Zonas francas

Sede efectiva de administración

Sucursales

▼ Fuentes Formales

Artículos 12-1, 20-2, 240 y 240-1 del Estatuto Tributario.

Artículos 1.2.1.14.2. al 1.2.1.14.6. del Decreto 1625 de 2016.

▼ Extracto

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Una sociedad extranjera con Sede Efectiva de Administración (SEA) en Colombia, que además tiene una sucursal calificada como usuario industrial de Zona Franca, puede excluir de su declaración del impuesto sobre la renta los ingresos generados a través de dicha sucursal, así como la información patrimonial que esta declara?

TESIS JURÍDICA

3. No, una sociedad extranjera con SEA en Colombia que tiene una sucursal calificada como usuario industrial en Zona Franca no puede excluir de su declaración del impuesto sobre la renta, los ingresos generados a través de la sucursal ni su información patrimonial, en la medida en que no son personas jurídicas independientes.

4. A través del estudio de atribución de rentas y contabilidad separada que deben llevar las sucursales de sociedad extranjera, se podrá determinar la renta atribuible a la sucursal calificada como usuario industrial en zona franca gravada con la tarifa especial del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, y distinguir la renta gravada a la tarifa general por los ingresos de fuente mundial de la sociedad extranjera, lo que permite calcular adecuadamente el impuesto total a cargo.

FUNDAMENTACIÓN

5. El artículo 12-1 del Estatuto Tributario establece que las sociedades y entidades extranjeras que durante el respectivo año o periodo gravable tengan su sede efectiva de administración en el territorio colombiano, se consideran nacionales para efectos tributarios, lo cual conlleva a que sean gravadas tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia, es decir, tributan por renta de fuente mundial a la tarifa general del impuesto sobre la renta señalada en el artículo 240 del Estatuto Tributario.

6. Ahora bien, el Concepto 008658 int-985 **del 8 de noviembre de 2024** afirmó que:

*"la sucursal calificada como usuario industrial **de** zona franca podrá tributar a la tarifa especial **del** impuesto sobre la renta señalada en el artículo 240-1 **del** ET., sobre sus rentas **de** fuente nacional, siempre que cumpla el principio **de** exclusividad establecido en el artículo 6° **del** Decreto 2147 **de** 2016 y **demás** requisitos legales y reglamentarios al que se encuentran sometidos los usuarios industriales **de** zona franca. Por lo cual, dicha sociedad extranjera no podrá **desarrollar** actividades económicas diferentes a las realizadas por su sucursal."*

7. Así las cosas, una sociedad extranjera con SEA en Colombia puede tener una sucursal en territorio nacional calificada como usuario industrial **de** zona franca, la cual podrá tributar a la tarifa especial **del** impuesto sobre la renta, sin embargo, esto no implica que sean personas jurídicas independientes, **de** hecho si la sociedad extranjera con SEA **desarrolla** actividades económicas por fuera **de** la Zona Franca, estaría incumpliendo con el principio **de** exclusividad al que se encuentra sometida como usuario industrial **de** zona franca y **deberá** tributar a la tarifa general **de** impuesto sobre la renta³.

8. **De** lo anterior se infiere que la sociedad extranjera con SEA en Colombia presenta una única **declaración de** impuesto sobre la renta, en la cual incluirá (i) sus rentas y ganancias ocasionales **de** fuente mundial, y (ii) su patrimonio total, tanto el poseído en Colombia como en el exterior, incluyendo en ambos casos las rentas y el patrimonio atribuibles a la sucursal calificada como usuario industrial **de** zona franca.

9. Por su parte, el artículo 20-2 **del** Estatuto Tributario dispone que las personas jurídicas extranjeras con sucursales en Colombia son contribuyentes **del** impuesto **de** renta respecto **de** las rentas y ganancias ocasionales **de** fuente nacional que se atribuyan a dichos establecimientos o sucursales, conforme a los criterios **de** funciones, activos, riesgos y personal involucrado.

10. Para lo anterior, los artículos 1.2.1.14.2. al 1.2.1.14.6. **del** Decreto Único Reglamentario 1625 **de** 2016, exigen la elaboración **de** un estudio **de** atribución basado en el principio **de** plena competencia, que permita **determinar** los ingresos, costos, gastos, activos y pasivos que **deben** asignarse a la sucursal, así como la obligación **de** llevar contabilidad separada **debidamente** soportada, que permita sustentar dicha atribución frente a la Administración Tributaria.

11. En consecuencia, tanto el estudio **de** atribución como la contabilidad separada, le permitirá a la sociedad extranjera **determinar** la renta atribuible a la sucursal calificada como usuario industrial en zona franca, sujeta a la tarifa especial **del** artículo 240-1 **del** Estatuto Tributario, así como distinguir la renta relacionada con los ingresos **de** fuente mundial obtenidos por parte **de** la sociedad extranjera y gravados a la tarifa general, lo cual facilita el cálculo para aplicar la tarifa correspondiente a cada porción **de** la renta líquida gravable y, con ello **determinar** el impuesto total a cargo.

12. Lo anterior, sin perjuicio **del deber** que tiene la sociedad extranjera **de** conservar el estudio **de** atribución⁴ y los soportes respectivos, así como **de** las facultades **de** fiscalización **de** la DIAN, que podrá verificar la correcta aplicación **de** las tarifas diferenciadas y el cumplimiento **del** principio **de** exclusividad exigido por el régimen **de** zona franca.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y **de** fiscalización cambiaria, en lo **de** competencia **de** esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN:

<https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

¹ **De** conformidad con el numeral 4 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

² **De** conformidad con el numeral 1 **del** artículo 56 **del** Decreto 1742 **de** 2020 y el artículo 7-1 **de** la Resolución DIAN 91 **de** 2021.

³ Sobre este principio se **destaca** las conclusiones expuestas en el concepto No. 002531 - int 0729 **del 18 de abril de 2024**, en especial su tesis jurídica que señala:

*"1. Si el contribuyente: (i) está autorizado o calificado como usuario industrial **de** zona franca, (ii) cumple con el principio **de** exclusividad previsto en el artículo 6 **del** Decreto 2147 **de** 2016, (iii) **desarrolla** exclusivamente las actividades para las cuales el usuario industrial **de** zona franca fue autorizado o calificado, y (iv) fue calificado o autorizado para el efecto antes **del 13 de diciembre de 2022**, puede aplicar la tarifa **del** 20% prevista en el inciso primero **del** artículo 240-1 **del** Estatuto Tributario antes **de** la modificación que introdujo el artículo 11 **de** la Ley 2277 **de** 2022. En caso **de** que incumpla alguno **de** los requisitos (i), (ii) o (iii) aquí mencionados, la tarifa aplicable respecto **de** todas las rentas será la prevista en el inciso primero **del** artículo 240 **del** Estatuto Tributario."*

*2. Si el contribuyente cumple con lo previsto en el párrafo 6 **del** artículo 240-1 **del** Estatuto Tributario y fue calificado o autorizado **después del 13 de diciembre de 2022**, **debe determinar** la tarifa **del** impuesto sobre la renta **de** acuerdo con lo previsto en el inciso primero **del** artículo 240-1 **del** Estatuto Tributario tal y como fue modificado por el artículo 11 **de** la Ley 2277 **de** 2022."*

⁴ Artículo 1.2.1.14.6. **Deber de** conservar el estudio y **demás** documentación. Las personas naturales sin residencia en Colombia y las sociedades y entidades extranjeras con establecimientos permanentes o sucursal en Colombia **deberán** conservar el estudio y los **demás** documentos a los que se refieren los artículos anteriores por un término mínimo **de** cinco (5) años, contados a partir **del 1 de enero del** año siguiente al año gravable en el que se elaboró.