



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá D.C. 07 MAYO 2015

100208221-000631



PwC impuestos en línea
Revisó:

Ref.: Radicado No. 003808 del 3 de febrero de 2015

Tema

Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Impuesto sobre la renta para la equidad - CREE

Impuesto a la Riqueza

Procedimiento Tributario

Descriptores

Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta

Sujetos Pasivos

HECHO GENERADOR

Devolución - Pago de Lo no Debido

Fuentes formales

Artículos 2°, 8° y 29 del Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta, 292-2, 294-2 y 850 del Estatuto Tributario, 6° del Decreto 1189 de 1988, 16 del Decreto 2277 de 2012, 2° del Decreto 1828 de 2013, Oficio No. 056875 del 9 de septiembre de 2013.

Cordial saludo Sra. Quiroga Gracia.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta 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.

Mediante el radicado de la referencia plantea las siguientes preguntas que se resolverán cada una a su turno, así:

1. ¿Es contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, del impuesto sobre la

renta para la equidad CREE y del impuesto a la riqueza la sucursal, establecida en Colombia, de una sociedad domiciliada en Corea del Sur dedicada a prestar el servicio de transporte aéreo internacional de pasajeros, a la luz del Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta?

En cuanto al impuesto sobre la renta y complementarios, de la lectura del artículo 8º del citado Convenio, aprobado mediante la Ley 1667 de 2013, se encuentra que las utilidades de la sociedad domiciliada en Corea del Sur procedentes de la explotación de aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en dicho Estado.

Para tal fin, el término “utilidades” “comprende las que se deriven directamente de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional” como las “procedentes de la participación en un consorcio ‘pool’, en una explotación en común o en una agencia de explotación internacional” e incluye:

“(i) el arrendamiento de un buque o una aeronave a casco desnudo; y

(ii) el uso, mantenimiento o arrendamiento de contenedores (incluidos remolques y equipo relacionado para el transporte de contenedores) utilizados para el transporte de bienes y mercancías, cuando dicho arrendamiento o dicho uso, mantenimiento o arrendamiento, según sea el caso, es **accesorio a la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional.**” (negrilla fuera de texto).

Referente al impuesto sobre la renta para la equidad CREE, el cual no se encuentra contemplado expresamente en la norma internacional, es preciso resaltar que el artículo 2º *ibidem* señala en su numeral 4 que “[el] Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan” (negrilla fuera de texto); luego, advirtiendo que el mencionado instrumento internacional fue suscrito el 27 de julio de 2010, es factible colegir que el tratamiento contemplado en el artículo 8º previamente reseñado le es aplicable en el mismo sentido a este tributo, creado mediante la Ley 1607 de 2012, en razón a su naturaleza sustancialmente análoga.

En efecto, habiéndose consultado si el impuesto sobre la renta para la equidad CREE se encontraba comprendido en el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición, mediante Oficio No. 056875 del 9 de septiembre de 2013 la Dirección de Gestión Jurídica de esta Entidad manifestó:

“Debe resaltarse que la norma transcrita, en su párrafo 4º, indica que el Convenio ... aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga e impuestos que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo...”

Ahora bien, la Ley 1607 de 2012 creó, a partir del 1º de enero de 2013, un nuevo tributo del orden nacional con el propósito de aportar para beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social, los recursos presupuestales requeridos, denominado Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE).

Es pertinente entonces analizar los elementos de la obligación tributaria del Impuesto

sobre la Renta para la Equidad y del Impuesto sobre la Renta, específicamente el hecho generador del tributo y su base gravable, por ser éstos los elementos que contienen las características esenciales de un Impuesto de renta.

El hecho generador de la obligación tributaria, en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad, conforme con el artículo 21 de la Ley 1607 de 2012, lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos en el año o periodo gravable.

A su turno, en el Impuesto sobre la Renta el hecho generador lo constituye todo ingreso ordinario o extraordinario susceptible de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción.

En armonía con el anterior elemento, la base gravable del Impuesto sobre la Renta se caracteriza por contener minoraciones estructurales – ingresos no constitutivos, costos, deducciones, etc. – que se restan de la suma de todos los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo del impuesto.

En el caso del Impuesto sobre la Renta para la Equidad, conforme con el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012, se adoptó un gran porcentaje de las minoraciones estructurales contenidas en el Impuesto sobre la Renta. En este sentido, **si bien las minoraciones estructurales no son idénticas en ambos impuestos, la determinación de su base gravable permite la depuración de ingresos, de tal manera que es pertinente concluir que la naturaleza de ambos tributos es sustancialmente análoga.**” (negrilla fuera de texto).

Atinente al impuesto a la riqueza, ya que no se prevé en el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal, resulta forzoso consultar los artículos 292-2 y 294-2 del Estatuto Tributario a partir de los cuales se deriva que la sociedad surcoreana es sujeto pasivo del susodicho gravamen respecto de su riqueza poseída en el país, ya sea directamente o indirectamente a través de la sucursal colombiana, “salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno”, siempre y cuando sea igual o superior a \$1.000 millones a 1º de enero de 2015.

2. ¿La sociedad surcoreana puede solicitar la devolución de las retenciones soportadas a título del impuesto sobre la renta y autorretenciones del impuesto sobre la renta para la equidad CREE y practicadas en los pagos efectuados a la sucursal colombiana?

Como fuera manifestado por esta Entidad vía web (<http://www.dian.gov.co/DIAN/12SobreD.nsf/FC22BC5CF1AB7BFA05257030005C2805/907648448B118DAA05257D43004F925C?OpenDocument>) el Convenio entre Colombia y Corea, aprobado mediante la Ley 1667 de 2013 y declarado constitucional por la Corte Constitucional, M.P. LUÍS ERNESTO VARGAS SILVA, en sentencia C-260 de 2014, entró en vigor el 3 de julio de 2014.

En este sentido, resulta menester observar el artículo 29 *ibidem*, el cual apareja:

“Este Convenio entrará en vigor en la fecha de la última notificación y las disposiciones del Convenio se aplicarán en ambos Estados Contratantes:

a) respecto de los impuestos retenidos en la fuente, por los montos pagados o acreditados a no residentes durante o después del primer día de enero del primer año calendario siguiente al cual el presente Convenio entre en vigor, y respecto de otros impuestos, para el año gravable que comience durante o después del primer día de enero del primer año calendario siguiente a aquel en que el presente Convenio entra en vigor.” (negrita fuera de texto).

De modo que, es factible concluir que las disposiciones del mencionado instrumento internacional tienen aplicación a partir del 1º de enero de 2015. En este orden de ideas y tomando como supuesto que las rentas obtenidas por la sucursal colombiana durante el año fiscal 2015 provienen exclusivamente de la explotación de aeronaves en tráfico internacional y, por tanto, se circunscriben a lo determinado por el artículo 8º del aludido CDI anteriormente examinado, es palpable que la sociedad surcoreana, por intermedio de su establecimiento permanente, está facultada para obtener la devolución de las retenciones soportadas a título del impuesto sobre la renta y autorretenciones del impuesto sobre la renta para la equidad CREE que se hayan practicado a partir del 1º de enero de 2015.

En lo que se refiere al impuesto sobre la renta y complementarios subyacen dos eventos, a saber: i) Si las retenciones en la fuente fueron practicadas por agentes de retención a la sucursal colombiana de la sociedad surcoreana, aquellos deberán reintegrar los valores retenidos en exceso o indebidamente, previa solicitud de ésta, “acompañada de las pruebas, cuando a ello hubiere lugar” (artículo 6º del Decreto 1189 de 1988), ii) Si la mencionada sucursal se encuentra autorizada como autorretenedor deberá corregir las declaraciones de retención en la fuente presentadas y solicitar la devolución por pago de lo no debido (artículos 850 del Estatuto Tributario y 16 del Decreto 2277 de 2012).

Referente al impuesto sobre la renta para la equidad CREE, toda vez que desde el 1º de septiembre de 2013 todos los sujetos pasivos del mismo tienen la calidad de autorretenedores (artículo 2º del Decreto 1828 de 2013), la sucursal en comento debe igualmente corregir las declaraciones de retención presentadas y solicitar la devolución como fuera indicado previamente.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P/ARC R/CNYD