



www.dian.gov.co

Prosperidad para todos

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C., 20 de diciembre de 2012
100202208 - 1745

2012 DEC 21

079443

Doctor
RICARDO ANDRÉS RUIZ CABRERA
Carrera 113 No.7- 80, Piso 3
Bogotá, D.C.



PwC impuestos en línea

Revisó:

Ref: Solicitud radicado No. 36433 del 03/05/2012

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Convenio Internacional Sobre Doble Tributación
Fuentes formales	Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia Estatuto Tributario, art. 122

Cordial saludo Dr Ruiz.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver en sentido general, 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.

Consulta con fundamento en el artículo 7, numeral 3, del convenio para evitar la Doble Imposición (CDI) suscrito con España, si a un establecimiento permanente en Colombia, de una sociedad residente en España, debe atribuírsele el pasivo fiscal y los intereses que se originan en un crédito otorgado por un banco español a la sociedad española, el cual es usado directamente para los fines de dicho establecimiento.

El consultante señala que la aplicación de esta norma, para el caso en que el establecimiento permanente sea una sucursal perteneciente al régimen cambiario "especial", tiene las siguientes consecuencias: como quiera que las sucursales de sociedades extranjeras pertenecientes a este régimen no pueden adquirir divisas en el mercado cambiario por ningún concepto, el pasivo y el gasto por intereses sólo se reconocerían fiscalmente, en atención a la dinámica del régimen cambiario especial, que implica que la oficina principal sea quien solicite el crédito al banco y luego transfiera las divisas a su sucursal colombiana vía capital o inversión suplementaria al capital asignado.

Añade el peticionario, que el gasto por intereses, sería deducible, en tanto observe los requisitos de que trata el artículo 107 del Estatuto Tributario y no estarían sujetos al límite de

deducibilidad contemplado por el artículo 122 del Estatuto Tributario, tal y como lo aceptó la DIAN en el concepto 077842 del 6 de octubre de 2011.

Al respecto el Despacho hace las siguientes consideraciones:

"Artículo 7o.

Beneficios empresariales.

3. Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otra parte.

..."

La Honorable Corte Constitucional, entre otras, en la Sentencia mediante la cual revisó la constitucionalidad del "Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" ha admitido la utilización de los comentarios al modelo OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos), como criterio de interpretación no vinculante de los convenios:

"...Para la Corte, los comentarios de la OCDE hacen parte del entorno del derecho tributario internacional y tienen un gran valor persuasivo en la interpretación y aplicación de los Convenios para evitar la doble tributación, aún cuando, en todo caso, dichas recomendaciones constituyen criterios auxiliares de interpretación, en los términos del artículo 230 de la Constitución Política." (Sentencia C-460 de 2010, M.P. Dr. Jorge Iván Palacio Palacio).

Así las cosas, resulta pertinente traer a colación los comentarios de la OCDE al numeral 3 del artículo 7 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio (julio de 2005, págs. 127 y 128):

"Apartado 3

16. Este apartado aclara, en relación con los gastos del establecimiento permanente, el principio general establecido en el apartado 2. El apartado reconoce específicamente que, para calcular las utilidades de un establecimiento permanente, deben tomarse en cuenta los gastos contraídos para los fines del establecimiento permanente, cualquiera que sea el lugar donde se hayan realizado. Es evidente que en ciertos casos será necesario estimar o calcular por medios convencionales el importe de los gastos considerados. En el caso, por ejemplo, de los gastos generales de administración realizados en la sede central de la empresa, puede ser adecuado computar una parte proporcional según la relación entre el volumen de ventas del establecimiento permanente (o eventualmente su utilidad bruta) y el del conjunto de la empresa. Con esta reserva, debe computarse el importe real de los gastos contraídos para los fines del establecimiento permanente. La deducción que puede practicar el establecimiento permanente por razón de los gastos de la empresa imputables al mismo no está condicionada al reembolso efectivo de tales gastos por el establecimiento permanente." (subrayado fuera de texto).

Ahora bien, el contexto del apartado 3 es la simple atribución de beneficios al establecimiento permanente y así como bien lo anota el consultante, la atribución del gasto por concepto de intereses al establecimiento permanente es meramente fiscal, para efectos de liquidar el impuesto sobre la renta del establecimiento permanente y por lo tanto la sucursal en Colombia no tiene un pasivo con el exterior, ni gira físicamente las divisas asociadas a los intereses ni soporta su pago económicamente. Consecuencia de lo anterior, dicha atribución no causa

retención en la fuente y la deducción del gasto se rige por lo dispuesto en el artículo 122 del Estatuto Tributario.

Corolario de lo anterior, el Concepto 077842 del 6 de octubre de 2011, que se refiere a la deducción de los pagos efectuados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro estado contratante, no resulta aplicable en el caso en estudio en donde hay un pago de intereses por parte de una empresa española a un banco español.

Lo expuesto sin perjuicio de la salvedad que incluyen las mismas cláusulas del convenio en el sentido de que las operaciones entre vinculados que no se enmarquen en el principio del operador independiente o régimen de precios de transferencia, podrán ser desconocidas por la autoridad fiscal colombiana.

Respecto a la posibilidad de reconocer un pasivo fiscal por parte de la sucursal, resulta aplicable lo manifestado por este Despacho en los oficios 094036 del 16 de diciembre de 2005 (Problema Jurídico No. 2) y 107177 del 22 de diciembre de 2006, cuya fotocopia remitimos, por constituir doctrina oficial vigente.


En lo concerniente a los medios de prueba, son los señalados en el Capítulo II del Título VI del Libro Quinto del Estatuto Tributario, artículo 260-4 ibídem y Capítulo III del Decreto Reglamentario 4349 de 2004.

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,


ISABEL CRISTINA GARCÉS SÁNCHEZ
Directora de Gestión Jurídica

Anexo: Oficios 094036 y 107177
P: Dgg
R: Aerc / Icgs / CNND

 *PwC impuestos en línea*
Revisó: 