

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICADO VIRTUAL No.
000S2022904514**

100208192-767

Bogotá, D.C. **09/06/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Convenios para Evitar la Doble Imposición
Exenciones
Fuentes formales: Decisión 578 de 2004
Oficio No. 000309 del 19 de marzo de 2014

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria consulta si una sociedad nacional que realiza operaciones con países miembros de la Comunidad Andina de Naciones – CAN, puede “renunciar” al tratamiento de renta exenta que otorga la Decisión 578 de 2004.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (en adelante “CAN”), suscribieron la Decisión 578 de 2004 en aras de *“eliminar la doble imposición a las actividades de las personas naturales y jurídicas, domiciliadas en los Países Miembros de la Comunidad Andina, que actúan a nivel comunitario y establecer un esquema y reglas para la colaboración entre las administraciones tributarias con tal fin”*.

En virtud de lo anterior, el artículo 3 de la Decisión 578 de 2004 dispone:

Subdirección de Normativa y Doctrina

“Artículo 3.- Jurisdicción Tributaria

*Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, **sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión.***

*Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, **deberán considerarlas como exoneradas**, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio”. (Negrilla fuera de texto)*

En virtud de lo anterior, mediante Oficio No. 000309 del 19 de marzo de 2014 este Despacho señaló:

“Acerca de la naturaleza supranacional de la Decisión 578, es pertinente recordar lo manifestado por la División de Normativa y Doctrina Tributaria en el Concepto No. 044634 del 6 de mayo de 2008:

*“La Decisión 578 del 4 de mayo de 2004 de la Comisión de la Comunidad Andina de Naciones es el nuevo **régimen supranacional para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los Países Miembros de la CAN, en materia de impuestos sobre la renta y patrimonio.***

(...)

Se trata de un régimen transitorio de duración variable que permanecerá mientras dura la integración propiamente dicha, en el cual se hace prácticamente indispensable la transferencia de una parte de las soberanías nacionales a unas instituciones comunes que adquieren, con ello, un carácter supranacional.

La naturaleza supranacional del orden jurídico andino se expresa a través de dos características que la doctrina ha denominado “Aplicación Directa” y “Preeminencia”

La aplicación directa, tiene su fundamento legal en los artículos 2º y 3º del “Tratado que crea el Tribunal de Justicia del Acuerdo de Cartagena” firmado en Cartagena el 28 de mayo de 1979 (Ley 17 de 1980, Diario Oficial 45459) y en el “Protocolo Modificador del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina”, suscrito en la ciudad de Cochabamba, Bolivia, a los 28 días del mes de mayo de 1996, así:

(...)

Dichos principios comunitarios, han sido desarrollados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, razón por la cual este Despacho se remite a lo expuesto en la Sentencia del proceso 3-AI-96, reiterada en el proceso 2-AI-97.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Así mismo, la Honorable Corte Constitucional ha sostenido, con fundamento en los artículos 9º, 150-16 y 227 Superiores, que **la legislación expedida por el organismo supranacional goza de un efecto de prevalencia sobre las normas nacionales que regulan la misma materia** y, por lo tanto, en caso de conflicto, **la norma supranacional desplaza (que no deroga) – dentro del efecto conocido como preemption - a la norma nacional.** (Sentencias C-809 de 2007, C-256 de 1998 y C-137 de 1996).

Dentro de ese proceso de integración, está involucrado el elemento tributario, respecto del cual, los Estados de cada uno de los Países Miembros deciden adoptar, de común acuerdo, un régimen que permita eliminar la doble imposición a las actividades de las personas naturales y jurídicas, domiciliadas en los Países Miembros de la Comunidad Andina, que actúan a nivel comunitario y establecer un esquema y reglas para la colaboración entre las administraciones tributarias con el fin de fomentar los intercambios entre ellos, atraer la inversión extranjera y prevenir la evasión fiscal.

(...)

En este orden de ideas, en el contexto del convenio y teniendo en cuenta la necesidad de armonizar la normatividad relativa a este tipo de rentas, que respecto de las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros, **son exoneradas por virtud de la expresa norma supranacional, procede dar aplicación al método de exención completa o integral, reconocido por la doctrina internacional, en el que el Estado del domicilio se abstiene de gravar las rentas obtenidas en el país de la fuente.**”

Concordante con lo anterior, y con ocasión de la solicitud de reconsideración del Concepto No. 044634 del 6 de mayo de 2008, la Oficina Jurídica, manifestó en el Concepto No. 050864 del 23 de junio de 2009:

“Acerca de la naturaleza jurídica de la Decisión 578 proferida por la Comisión de la Comunidad Andina de Naciones el 4 de mayo de 2004, señaló la Secretaria General de ése Organismo, mediante Oficio SG-C/5.11/2889/2008:

(...)

4. Esta decisión es un instrumento normativo comunitario que fue emitido por la Comisión de la Comunidad Andina y, en consecuencia, **las normas que ésta contiene gozan de preeminencia, aplicación directa y efecto inmediato en el territorio de los Países Miembros desde su vigencia-** salvo en aquello que la propia decisión define en contrario - generando derechos y obligaciones en los sujetos de derecho bajo jurisdicción en éstos países “

Como instrumento normativo comunitario, vincula y obliga a los Estados miembros y como bien se señaló en el Concepto cuya reconsideración aquí se estudia, tiene prevalencia frente a la legislación interna, así: “...la Honorable Corte Constitucional ha sostenido con fundamento en los artículos 9, 150-16 y 227 Superiores, que **la legislación expedida por el organismo supranacional goza de un efecto de prevalencia sobre las normas nacionales que regulan la misma materia...**”

Subdirección de Normativa y Doctrina

(...)

En este contexto, Colombia como estado miembro de la CAN es respetuoso de las disposiciones de la Decisión 578, la interpretación que en materia tributaria le corresponde realizar a la DIAN se enmarca dentro de lo allí previsto teniendo siempre presente que **el objetivo es evitar la doble tributación de una misma renta o patrimonio en el ámbito comunitario y que también no serán válidas aquellas interpretaciones o aplicaciones que permitan como resultado la evasión fiscal correspondiente a rentas o patrimonios sujetos a impuestos de acuerdo con la legislación de los Países Miembros.**

Ahora bien, considera el Despacho que para la presente interpretación debe analizarse no solo el tenor literal **sino además el contexto de la Decisión supranacional, dentro de los criterios de la sana lógica y considerando la finalidad que motivó su expedición.** En opinión de la Secretaría General de la CAN, a esta Decisión por ser norma supranacional, no le serían aplicables las disposiciones de la Convención de Viena.

(...)

En materia del impuesto sobre la renta, se establece en el artículo 3 que las rentas de cualquier naturaleza **sólo serán gravables en el país miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en la misma decisión.**

Por tanto, los demás países miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, **deberán considerarlas como exoneradas,** para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio. No es como lo afirma la consultante que los Estados renuncien a su soberanía en el ejercicio de la facultad tributaria, al contrario, como bien lo afirma la Secretaría General de la CAN en el pronunciamiento ya citado: "(...) 5. **Debe considerarse que la emisión de las normas comunitarias, lejos de configurar una renuncia a la soberanía de los Países Miembros, significa un pleno ejercicio de ella, al haber decidido compartir el poder público que les corresponde en un ámbito comunitario,** conforme a los mandatos del Acuerdo de Cartagena y del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (...)".

Así las cosas, la aplicación de mecanismos para evitar la doble imposición, está plenamente justificada en el marco de los procesos de integración económica y de los convenios suscritos para tal fin". (Subrayado y negrilla fuera de texto)

De lo anterior se encuentra que las disposiciones establecidas en la Decisión 578 de 2004 de la CAN, obedecen a una decisión comunitaria de los países miembros de la Organización de eliminar la doble imposición mediante el mecanismo de la exención. Así mismo, las disposiciones allí contenidas **son de rango supranacional, tienen preminencia respecto al derecho interno, son de aplicación directa e inmediata y obliga y vincula a los Estados miembros para su cumplimiento.**

Subdirección de Normativa y Doctrina

Así, este Despacho considera que, teniendo en cuenta la naturaleza de la Decisión 578 de 2004 y atendiendo a la finalidad que persigue dicho instrumento, no es posible que los contribuyentes se encuentren facultados para desatender las normas de la misma y “renunciar” a los tratamientos allí previstos.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila