



## **Sentencia C-577/09**

### **CONVENIO ENTRE LAS REPUBLICAS DE CHILE Y DE COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR LA EVASION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO**

#### **CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Características**

#### **CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD FORMAL Y MATERIAL DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Objeto y análisis que comprende**

#### **CONTENIDO Y ALCANCE DE LA PREVISION DEL IMPACTO FISCAL EN PROYECTOS DE LEY-Reglas**

#### **CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR LA EVASION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO Y SU PROTOCOLO-Negociación y celebración**

#### **BENEFICIO TRIBUTARIO-Concepto**

*Para que una determinada disposición se pueda considerar como un beneficio tributario, debe tener esencialmente el propósito de colocar al sujeto o actividad destinataria de la misma, en una situación preferencial o de privilegio, con fines esencialmente extrafiscales, razón por la cual no todas las disposiciones que consagran disminuciones de la carga tributaria constituyen beneficios tributarios pues no todas ellas tienen el propósito de estimular, incentivar o preferenciar determinados sujetos o actividades, sino que simplemente pretenden no perjudicar o hacer efectivos los principios de justicia, equidad y progresividad.*

#### **LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA-Creación, modificación y supresión de beneficios tributarios**

#### **DOBLE TRIBUTACION-Definición/DOBLE IMPOSICION-Definición**

*La doble imposición jurídica internacional puede definirse como resultado de la aplicación de impuestos similares, en dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo período de tiempo*

#### **DOBLE TRIBUTACION-Configuración/DOBLE IMPOSICION-Configuración**

*El fenómeno de la doble tributación o doble imposición se presenta cuando el mismo hecho se integra en la previsión de dos normas distintas de derecho tributario. En consecuencia tiene lugar un concurso de normas de derecho tributario siendo un mismo hecho generador, dando origen a la constitución de más de una obligación de tributar. En consecuencia se precisa que concurren, dos elementos: (i) identidad del hecho en el que concurren cuatro aspecto: (a) material; (b) subjetivo;*



(c) espacial y (d) temporal; esto es, el objeto regulado sea el mismo; exista una identidad de sujeto; se trate de un mismo período tributario y se esté ante el mismo gravamen; y (ii) pluralidad de normas concurrentes que deben pertenecer a ordenamientos tributarios distintos, lo cual da origen a una colisión de sistemas fiscales que correspondan a dos o más Estados.

**DOBLE TRIBUTACION-Elementos de conexión/DOBLE IMPOSICION-Elementos de conexión**

*La doble tributación internacional se suele presentar por la diversidad de los elementos de conexión adoptados por las normas tributarias de conflictos, consistiendo estos elementos de conexión en relaciones existentes entre las personas, los objetos y los hechos con los ordenamientos tributarios de dos o más Estados, pudiendo ser subjetivos, si se vinculan con las personas (nacionalidad o la residencia), u objetivos, si reportan a las cosas y a los hechos (fuente de producción o pago de la renta, lugar del ejercicio de la actividad, ubicación de los bienes, localización del establecimiento permanente o sitio de celebración del contrato). Los casos más frecuentes de doble imposición tienen lugar cuando un país grava con base en la fuente, usualmente donde se genera el enriquecimiento, y el otro lo hace con base en el sistema de residencia; es decir, se presenta un conflicto entre fuente y residencia.*

**ACUERDOS Y CONVENIOS SOBRE DOBLE TRIBUTACION ADT Y CDT O CDI-Naturaleza y contenido**

*Los ADT buscan no sólo evitar los efectos negativos que comporta el fenómeno de la doble imposición tributaria, sino que suelen incluir cláusulas destinadas a combatir la evasión fiscal internacional, como es precisamente el caso del instrumento internacional sometido al control de la Corte Constitucional. Los ADT no se encaminan a acordarle un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás, sino que apuntan a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados. En efecto, el mencionado fenómeno se presenta cuando el mismo hecho se integra en la previsión de dos normas distintas. Así pues, tiene lugar un concurso de normas de derecho tributario cuando un mismo hecho generador se adecua en la hipótesis de incidencia de dos normas tributarias materiales distintas, dando origen a la constitución de más de una obligación de tributar. Se precisa que concurren, en consecuencia, dos elementos: identidad del hecho y pluralidad de normas.*

**EVASION FISCAL-Concepto ambigüo/EVASION FISCAL-Acepciones**

*Tradicionalmente el concepto de evasión fiscal comprende dos acepciones. En una primera, significa que los actos ilícitos en los cuales el contribuyente viola los deberes derivados de una relación jurídica tributaria con elementos de foraneidad, trátense de deberes materiales, como aquel de cumplir, o de deberes instrumentales, como el de presentar declaraciones verdaderas o mantener los libros comerciales regulares. Y una segunda, que abarcaría, además de la “tax evasion” propiamente dicha, la figura de la “tax avoidance” o elusión fiscal internacional, que se traduce en la práctica de actos mediante los cuales los particulares, influenciando voluntariamente los elementos de conexión, procuran evitar la aplicación de cierto ordenamiento tributario.*



**ACUERDOS Y CONVENIOS SOBRE DOBLE TRIBUTACION ADT Y CDT O CDI-No reconocen beneficios tributarios/REQUISITO DE ANALISIS DEL IMPACTO FISCAL EN TRAMITE DE PROYECTOS DE LEY APROBATORIAS DE TRATADOS INTERNACIONALES SOBRE DOBLE TRIBUTACION O DOBLE IMPOSICION-Improcedencia de su exigencia**

*Los ADT no reconocen beneficios tributarios, por cuanto no se encaminan a acordarle un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás, sino que apuntan a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados, y por tanto no siendo los ADT instrumentos internacionales contentivos de beneficios tributarios, aunque es indudable que su puesta en marcha tenga un impacto fiscal sobre las finanzas públicas, no precisan del cumplimiento del requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003.*

**LEY APROBATORIA DE TRATADO INTERNACIONAL-Trámite legislativo**

**REQUISITOS DE INICIACION DE TRAMITE EN EL SENADO, TERMINOS ENTRE DEBATES, PUBLICACIONES, QUORUM Y ANUNCIOS DE VOTACION EN TRAMITE LEGISLATIVO-Cumplimiento**

**ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION ADT-Origen y evolución**

**ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION ADT-Objeto**

*Los Acuerdos para evitar la Doble Tributación ADT tienen como objetivo delimitar la potestad tributaria de los Estados signatarios, lo cual se realiza mediante un reparto concertado de las materias imponibles, pudiéndose establecer el derecho exclusivo a la tributación de determinadas rentas o patrimonio en cabeza de uno de aquéllos y en forma compartida en algunos casos. De igual manera, se suelen incluir cláusulas de no discriminación y medidas para evitar la evasión fiscal internacional, mediante la puesta en marcha de mecanismos de cooperación entre las administraciones tributarias de los Estados contratantes.*

**CONVENIO ENTRE CHILE Y COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR LA EVASION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO-Garantías de estabilidad y seguridad jurídica para atraer inversión extranjera como objetivo principal**

*El objetivo principal perseguido con la suscripción del tratado internacional consiste en atraer inversión extranjera, mediante el establecimiento de unas normas tributarias que ofrezcan las respectivas garantías de estabilidad y seguridad jurídica, en la que su ámbito de aplicación comprende a las personas residentes en uno o ambos Estados, lo cual configura una manifestación del principio de reciprocidad e igualdad, siendo los tributos comprendidos en el ADT: para el caso colombiano, el gravamen sobre la renta y complementarios, así como el “impuesto de orden nacional sobre el patrimonio”; en tanto que para Chile comprende “los impuestos establecidos en la ley sobre impuesto de renta”, encontrando la Corte que los métodos y reglas encaminados a combatir el fenómeno de la doble imposición internacional, previstos en el texto del ADT suscrito*



entre Colombia y Chile, se ajustan a la Constitución, por cuanto se apoyan en principio de reciprocidad y equidad, y respeta el principio de la no discriminación.

**PROTOCOLO DEL CONVENIO ENTRE CHILE Y COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR LA EVASION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO-Alcance**

*El Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, no ofrece reparo alguno de constitucionalidad, por cuanto simplemente se encamina a adelantar diversas precisiones de orden técnico sobre distintas previsiones del tratado, sin modificar realmente su sentido y alcance.*

Referencia: expediente LAT-341

Revisión automática del “*Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007, así como de la Ley 1261 de 2008, mediante la cual fueron aprobados.

Magistrado Ponente:  
Dr. HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de agosto de dos mil nueve (2009).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

**SENTENCIA**

En el proceso de revisión automática del “*Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007, así como de la Ley 1261 de 2008, mediante la cual fueron aprobados.



## I. ANTECEDENTES

Mediante oficio recibido el día 15 de enero de 2009, la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República, remitió a esta Corporación copia auténtica del “*Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007, así como de la Ley 1261 de 2008, mediante la cual fueron aprobados, para que de conformidad con lo previsto en el artículo 241, numeral 10 de la Constitución, la Corte decida sobre la exequibilidad del tratado internacional y su ley aprobatoria.

Mediante auto del 5 de febrero de 2009, el Magistrado Sustanciador avocó el conocimiento del proceso de la referencia. Con el fin de contar con los elementos de juicio necesarios para proferir una decisión de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 241 superior, dispuso la práctica de pruebas en relación con los antecedentes legislativos. Recibidas éstas, dictó auto de continuación de trámite y ordenó dar cumplimiento a lo dispuesto en los numerales cuarto y siguientes del auto del 5 de febrero de 2009.

Cumplidos los trámites propios de esta clase de procesos y previo el concepto del Procurador General de la Nación, procede la Corte a decidir acerca del asunto de la referencia.

## II. LEY APROBATORIA Y TRATADO INTERNACIONAL SOMETIDOS AL EXAMEN DE LA CORTE CONSTITUCIONAL.

A continuación se transcribe el texto de la ley enviada para revisión, de conformidad con su publicación en el Diario Oficial núm. 47.213 del 24 de diciembre de 2008.

### **LEY 1261 DE 2008** (diciembre 23)

*Por medio de la cual se aprueba el “convenio entre la república de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio”, y el “protocolo del convenio entre la república de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio”, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007.*

*El Congreso de la República*

*Visto el texto del “Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio”, y del “Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal*



*en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio”, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007, que a la letra dice:*

*(Para ser transcritos: Se adjunta fotocopia del texto íntegro del instrumento internacional mencionado).*

**PROYECTO DE LEY NUMERO 198 DE 2007 SENADO**

*por medio de la cual se aprueba el “Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio”, y el “Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio”, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007.*

*El Congreso de la República*

*Visto el texto del “Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio”, y del “Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio”, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007, que a la letra dicen:*

*(Para ser transcritos: Se adjunta fotocopia del texto íntegro de los instrumentos internacionales mencionados).*

**CONVENIO ENTRE LA REPUBLICA DE CHILE Y LA REPUBLICA DE COLOMBIA  
PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y PARA PREVENIR LA EVASION FISCAL EN  
RELACION AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO**

*La República de Chile y la República de Colombia, deseando concluir un Convenio para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio,  
Han acordado lo siguiente:*

**AMBITO DE APLICACION DEL CONVENIO**

**Artículo 1°**

*Personas comprendidas*

*El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.*

**Artículo 2°**

*Impuestos comprendidos*



1. Este Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción.

2. Se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a) En Chile, los impuestos establecidos en la “Ley sobre Impuesto a la Renta” (en adelante denominados “Impuesto chileno”), y

b) En Colombia:

i) El Impuesto sobre la Renta y Complementarios;

ii) El Impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio (en adelante denominados “Impuesto colombiano”).

4. El Convenio se 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, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente, al final de cada año, las modificaciones sustanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones impositivas.

*Definiciones*  
*Artículo 3º*  
*Definiciones generales*

1. A los efectos de este Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

a) El término “Chile” significa la República de Chile;

b) El término “Colombia” significa la República de Colombia;

c) Las expresiones “un Estado Contratante” y “el otro Estado Contratante” significan, según lo requiera el contexto, Chile o Colombia;

d) El término “persona” comprende las personas naturales, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;

e) El término “sociedad” significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica para efectos impositivos;

f) Las expresiones “empresa de un Estado Contratante” y “empresa del otro Estado Contratante” significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado Contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado Contratante;



g) La expresión “tráfico internacional” significa todo transporte efectuado por una nave o aeronave explotada por una empresa de un Estado Contratante, salvo cuando dicho transporte se realice exclusivamente entre puntos situados en el otro Estado Contratante;

h) La expresión “autoridad competente” significa:

i) En Chile, el Ministro de Hacienda o su representante autorizado;

ii) En Colombia, el Ministro de Hacienda y Crédito Público o su representante autorizado;

i) El término “nacional” significa:

i) Cualquier persona natural que posea la nacionalidad de un Estado Contratante; o

ii) Cualquier persona jurídica o asociación constituida conforme a la legislación vigente de un Estado Contratante.

2. Para la aplicación del Convenio en cualquier momento por un Estado contratante, todo término o expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación fiscal sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.

#### Artículo 4°

##### Residente

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.

2. Cuando, en virtud de las disposiciones del párrafo 1, una persona natural sea residente de ambos Estados Contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

a) Dicha persona será considerada residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente sólo del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

b) Si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente sólo del Estado donde viva habitualmente;

c) Si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente sólo del Estado del que sea nacional;

d) Si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso de común acuerdo.



3. Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1° una persona, que no sea persona natural, sea residente de ambos Estados Contratantes, será considerada residente sólo del Estado de la que sea nacional. Si fuere nacional de ambos Estados Contratantes, o no lo fuere de ninguno de ellos, los Estados Contratantes harán lo posible, mediante un procedimiento de acuerdo mutuo, por resolver el caso. En ausencia de acuerdo mutuo entre las autoridades competentes de los Estados Contratantes, dicha persona no tendrá derecho a ninguno de los beneficios o exenciones impositivas contempladas por este Convenio.

#### Artículo 5°

##### *Establecimiento permanente*

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

2. La expresión “establecimiento permanente” comprende, entre otros:

- a) Las sedes de dirección;
- b) Las sucursales;
- c) Las oficinas;
- d) Las fábricas;
- e) Los talleres; y
- f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar en relación con la exploración o explotación de recursos naturales.

3. La expresión “establecimiento permanente” también incluye:

- a) Una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje y las actividades de supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses, y
- b) La prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultorías, por intermedio de empleados u otras personas naturales encomendados por la empresa para ese fin en el caso de que tales actividades prosigan en el país durante un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses.

A los efectos del cálculo de los límites temporales a que se refiere este párrafo, las actividades realizadas por una empresa asociada a otra empresa en el sentido del artículo 9°, serán agregadas al período durante el cual son realizadas las actividades por la empresa de la que es asociada, si las actividades de ambas empresas son idénticas o sustancialmente similares.

4. No obstante lo dispuesto anteriormente en este artículo, se considera que la expresión “establecimiento permanente” no incluye:

- a) La utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;



- b) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;*
- c) El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;*
- d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías, o de recoger información, para la empresa;*
- e) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información o realizar investigaciones científicas para la empresa, si esa actividad tiene un carácter preparatorio o auxiliar.*

*5. No obstante lo dispuesto en los párrafos 1° y 2°, cuando una persona, distinta de un agente independiente al que le sea aplicable el párrafo 7°, actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado Contratante poderes que la faculten para concluir contratos por cuenta de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de cualquiera de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4° y que, de ser realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, dicho lugar fijo de negocios no fuere considerado como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese párrafo.*

*6. No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que una empresa aseguradora residente de un Estado Contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante si recauda primas en el territorio de este otro Estado o si asegura riesgos situados en él por medio de un representante distinto de un agente independiente al que se aplique el párrafo 7°.*

*7. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado Contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad, y que en sus relaciones comerciales o financieras con dichas empresas no se pacten o impongan condiciones aceptadas o impuestas que sean distintas de las generalmente acordadas por agentes independientes.*

*8. El hecho de que una sociedad residente de un Estado Contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado Contratante, o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de un establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.*

*Imposición de las Rentas  
Artículo 6°  
Rentas de bienes inmuebles*



*1. Las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

*2. Para los efectos de este Convenio, la expresión “bienes inmuebles” tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado Contratante en que los bienes estén situados. Dicha expresión incluye en todo caso los bienes accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y el equipo utilizado en explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho general relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y el derecho a percibir pagos variables o fijos por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales. Las naves o aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.*

*3. Las disposiciones del párrafo 1° son aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.*

*4. Las disposiciones de los párrafos 1° y 3° se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa y de los bienes inmuebles utilizados para la prestación de servicios personales independientes.*

#### *Artículo 7° Beneficios empresariales*

*1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente.*

*2. Sujeto a lo previsto en el párrafo 3°, cuando una empresa de un Estado Contratante realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán a dicho establecimiento los beneficios que este hubiera podido obtener de ser una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente y con todas las demás personas.*

*3. Para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos en que se haya incurrido para la realización de 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 encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.*



4. Mientras sea usual en un Estado Contratante determinar los beneficios atribuibles a un establecimiento permanente sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes, lo establecido en el párrafo 2° no impedirá que ese Estado Contratante determine de esta manera los beneficios imponibles; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido sea conforme a los principios contenidos en este artículo.

5. No se atribuirá ningún beneficio a un establecimiento permanente por el mero hecho de que este compre bienes o mercancías para la empresa.

6. A efectos de los párrafos anteriores, los beneficios atribuibles al establecimiento permanente se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.

7. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de aquellos no quedarán afectadas por las de este artículo.

#### Artículo 8°

##### Transporte marítimo y aéreo

1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante procedentes de la explotación de naves o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Para los fines de este artículo:

a) El término “beneficios” comprende los ingresos brutos que se deriven directamente de la explotación de naves o aeronaves en tráfico internacional, y

b) La expresión “explotación de naves o aeronaves” por una empresa, comprende también:

i) El fletamento o arrendamiento de naves o aeronaves a casco desnudo;

ii) El arrendamiento de contenedores y equipo relacionado, siempre que dicho flete o arrendamiento sea accesorio a la explotación, por esa empresa, de naves o aeronaves en tráfico internacional.

3. Las disposiciones del párrafo 1 se aplican también a los beneficios procedentes de la participación en un “pool”, en una explotación en común o en una agencia de explotación internacional.

#### Artículo 9°

##### Empresas Asociadas

1. Cuando



- a) Una empresa de un Estado Contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado Contratante, o
- b) Unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado Contratante y de una empresa del otro Estado Contratante, y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, las rentas que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidas a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado Contratante incluya en la renta de una empresa de ese Estado, y someta, en consecuencia, a imposición, la renta sobre la cual una empresa del otro Estado Contratante ha sido sometida a imposición en ese otro Estado, y la renta así incluida es renta que habría sido realizada por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre empresas independientes, ese otro Estado, si está de acuerdo que el ajuste efectuado por el Estado mencionado en primer lugar se justifica tanto en sí mismo como con respecto al monto, practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esa renta. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones de este Convenio y las autoridades competentes de los Estados Contratantes se consultarán en caso necesario.

#### Artículo 10 Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. Sin embargo, dichos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de este Estado pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

- a) 0 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea directamente al menos el 25 por ciento del capital de la sociedad que paga los dividendos;
  - b) 7 por ciento del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.
- Las disposiciones de este párrafo no afectan la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se paguen los dividendos.  
Las disposiciones de este párrafo no limitarán la aplicación del Impuesto Adicional a pagar en Chile en la medida que el Impuesto de Primera Categoría sea deducible contra el Impuesto Adicional.

Nada en este Convenio afectará la imposición en Chile de un residente en Colombia en relación a los beneficios atribuibles a un establecimiento permanente situado en Chile,



*tanto bajo el Impuesto de Primera Categoría como el Impuesto Adicional, siempre que el Impuesto de Primera Categoría sea deducible contra el Impuesto Adicional.*

*3. El término “dividendos” en el sentido de este artículo significa las rentas de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otros derechos sujetos al mismo régimen tributario que las rentas de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente.*

*4. Las disposiciones de los párrafos 1° y 2° no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí, o presta en ese otro Estado unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7° o del artículo 14, según proceda.*

*5. Cuando una sociedad residente de un Estado Contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado Contratante, ese otro Estado no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente o a una base fija situados en ese otro Estado, ni someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.*

#### *Artículo 11 Intereses*

*1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

*2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:*

- a) 5 por ciento del importe bruto de los intereses si el beneficiario efectivo de estos es un banco o una compañía de seguro;*
- b) 15 por ciento del importe bruto de los intereses en todos los demás casos.*

*3. El término “intereses”, en el sentido de este artículo significa las rentas de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria, y en particular, las rentas de valores públicos y las rentas de bonos, así como cualquiera otra renta que la legislación*



*del Estado de donde procedan los intereses asimile a las rentas de las cantidades dadas en préstamo. El término “intereses” no incluye las rentas comprendidas en el artículo 10.*

*4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el crédito que genera los intereses está Edición 47.213 Miércoles 24 de diciembre de 2008 vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7º o del artículo 14, según proceda.*

*5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente o una base fija en relación con el cual se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y estos se soportan por el establecimiento permanente o la base fija, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado Contratante donde estén situados el establecimiento permanente o la base fija.*

*6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses exceda, por cualquier motivo, el importe que hubiera convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.*

#### *Artículo 12 Regalías*

*1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

*2. Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no puede exceder del 10 por ciento del importe bruto de las regalías.*

*3. El término “regalías” empleado en este artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y el sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otra propiedad intangible, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones*



*relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Se considerarán dentro de este concepto los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.*

*4. Las disposiciones de los párrafos 1° y 2°, no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado Contratante, realiza en el Estado Contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el bien o el derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7° o del artículo 14, según proceda.*

*5. Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor es un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en uno de los Estados Contratantes un establecimiento permanente o una base fija en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías y dicho establecimiento permanente o base fija soporte la carga de las mismas, las regalías se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente o la base fija.*

*6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.*

#### *Artículo 13 Ganancias de Capital*

*1. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado.*

*2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, o de bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante para la prestación de servicios personales independientes, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de este establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa de la que forme parte) o de esta base fija, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*



*3. Las ganancias derivadas de la enajenación de naves o aeronaves explotados en tráfico internacional, o de bienes muebles afectos a la explotación de dichas naves o aeronaves, sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante donde resida el enajenante.*

*4. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante si:*

*a) Proviene de la enajenación de acciones cuyo valor se derive directa o indirectamente en más de un 50 por ciento de bienes inmuebles situados en el otro Estado Contratante, o*

*b) El perceptor de la ganancia ha poseído, en cualquier momento dentro del período de doce meses precedentes a la enajenación, directa o indirectamente, acciones u otros derechos consistentes en un 20 por ciento o más del capital de esa sociedad.*

*Cualquier otra ganancia obtenida por un residente de un Estado Contratante por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente en el otro Estado Contratante también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante, pero el impuesto así exigido no podrá exceder del 17 por ciento del monto de la ganancia.*

*No obstante cualquier otra disposición de este párrafo, las ganancias de capital obtenidas por un fondo de pensiones que es residente de un Estado Contratante provenientes de la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad que es residente del otro Estado Contratante, serán gravadas únicamente en el Estado Contratante mencionado en primer lugar.*

*5. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los párrafos 1º, 2º, 3º y 4º sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida el enajenante.*

#### *Artículo 14*

##### *Servicios personales independientes*

*1. Las rentas que una persona natural residente de un Estado Contratante obtenga por la prestación de servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente sólo pueden someterse a imposición en este Estado Contratante. Sin embargo, esas rentas pueden también ser sometidas a imposición en el otro Estado Contratante:*

*a) Cuando dicha persona tenga en el otro Estado Contratante una base fija de la que disponga regularmente para el desempeño de sus actividades; en tal caso, sólo puede*



someterse a imposición en este otro Estado la parte de las rentas que sean atribuibles a dicha base fija;

b) Cuando dicha persona permanezca en el otro Estado Contratante por un periodo o periodos que en total suman o excedan 183 días, dentro de un periodo cualquiera de doce meses que comience o termine durante el año tributario considerado; en tal caso, sólo pueden someterse a imposición en este otro Estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en este otro Estado. DIARIO OFICIAL Edición 47.213 Miércoles 24 de diciembre de 2008

2. La expresión “servicios profesionales” comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores.

#### Artículo 15 Rentas de un empleo

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado Contratante. Si el empleo se ejerce de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante las disposiciones del párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un empleo ejercido en el otro Estado Contratante se gravarán exclusivamente en el primer Estado si:

a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y

b) Las remuneraciones se pagan por, o en nombre de una persona empleadora que no sea residente del otro Estado, y

c) Las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente o una base fija que una persona empleadora tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo realizado a bordo de una nave o aeronave explotado en tráfico internacional podrán someterse a imposición en ese Estado.

#### Artículo 16 Participaciones de directores



*Los honorarios de directores y otros pagos similares que un residente de un Estado Contratante obtenga como miembro de un directorio o de un órgano similar de una sociedad residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*

*Artículo 17  
Artistas y deportistas*

*1. No obstante lo dispuesto en los artículos 14 y 15, las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado Contratante en calidad de artista, tal como de teatro, cine, radio o televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Las rentas a que se refiere este párrafo incluyen las rentas que dicho residente obtenga de cualquier actividad personal ejercida en el otro Estado Contratante relacionada con su renombre como artista o deportista.*

*2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7º, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no al propio artista o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que se realicen las actividades del artista o el deportista.*

*Artículo 18  
Pensiones*

*1. Las pensiones procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar, pero el impuesto así exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de las pensiones.*

*2. Alimentos y otros pagos de manutención efectuados a un residente de un Estado Contratante sólo serán sometidos a imposición en ese Estado. Sin embargo, los alimentos y otros pagos de manutención efectuados por un residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante, serán, en la medida que no sean deducibles para el pagador, sometidos a imposición solamente en el Estado mencionado en primer lugar.*

*Artículo 19  
Funciones Públicas*

*1. a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones, excluidas las pensiones, pagados por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales a una persona natural por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado;*



*b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y otras remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona natural es un residente de ese Estado que:*

*i) Es nacional de ese Estado, o*

*ii) No ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.*

*2. Lo dispuesto en los artículos 15, 16 y 17 se aplica a los sueldos, salarios y otras remuneraciones pagados por razón de servicios prestados en el marco de una actividad empresarial realizada por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales.*

#### *Artículo 20 Estudiantes*

*Los estudiantes o personas en práctica que se encuentren en un Estado Contratante con el único fin de proseguir sus estudios o formación y que sean o hubieran sido inmediatamente antes de esa visita residentes del otro Estado Contratante, estarán exentos de imposición en el Estado mencionado en primer lugar por las cantidades que perciban de fuentes situadas fuera de dicho Estado para su manutención, estudios o formación.*

#### *Artículo 21 Otras rentas*

*Las rentas de un residente de un Estado Contratante no mencionadas en los artículos anteriores de este Convenio y que provengan del otro Estado Contratante, también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante.*

#### *Imposición del Patrimonio*

#### *Artículo 22 Patrimonio*

*1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles, que posea un residente de un Estado Contratante y que esté situado en el otro Estado Contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.*

*2. El patrimonio constituido por bienes muebles, que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, o por bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un*



*residente de un Estado Contratante disponga en el otro Estado Contratante para la prestación de servicios personales independientes, puede someterse a imposición en ese otro Estado.*

*3. El patrimonio constituido por naves o aeronaves explotados en el tráfico internacional y por bienes muebles afectos a la explotación de tales naves o aeronaves, sólo puede someterse a imposición en el Estado Contratante del cual la empresa que explota esas naves o aeronaves es residente.*

*4. Todos los demás elementos del patrimonio de un residente de un Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en este Estado.*  
*Métodos para evitar la Doble Imposición*

#### *Artículo 23*

##### *Eliminación de la Doble Imposición*

*1. En Chile, la doble imposición se evitará de la manera siguiente:*

*Los residentes en Chile que obtengan rentas que, de acuerdo con las disposiciones de este Convenio, puedan someterse a imposición en Colombia, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos pagados en Colombia, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena. Este párrafo se aplicará a todas las rentas tratadas en este Convenio.*

*2. En Colombia, la doble imposición se evitará de la manera siguiente:*

*Cuando un residente de Colombia obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en Chile, Colombia permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna:*

- i) El descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Chile, en su caso, neto del Impuesto de Primera Categoría;*
- ii) El descuento del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en Chile sobre esos elementos patrimoniales;*
- iii) El descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por una sociedad que reparte los dividendos correspondientes a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan (Impuesto de Primera Categoría).*

*Sin embargo, dicho descuento no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre el patrimonio, calculados antes del descuento, correspondiente a las rentas o a los elementos patrimoniales que puedan someterse a imposición en Chile.*



3. Cuando con arreglo a cualquier disposición de este Convenio las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante o el patrimonio que posea estén exentos de impuestos en dicho Estado Contratante, este podrá, no obstante, tomar en consideración las rentas o el patrimonio exentos para calcular el impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de ese residente.

*Disposiciones especiales*  
*Artículo 24*  
*No discriminación*

1. Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ninguna imposición u obligación relativa a la misma que no se exija o que sea más gravosa que aquellas a las que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia.

2. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante no serán sometidos en ese Estado a una imposición menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades.

3. Nada de lo establecido en este artículo podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a conceder a los residentes del otro Estado Contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.

4. A menos que se apliquen las disposiciones del artículo 9º, del párrafo 6º del artículo 11 o del párrafo 6º del artículo 12, los intereses, las regalías o demás gastos pagados por una empresa de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante son deducibles, para determinar los beneficios sujetos a imposición de esta empresa, en las mismas condiciones que si hubieran sido pagados a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado Contratante contraídas con un residente del otro Estado Contratante serán deducibles para la determinación del patrimonio sometido a imposición de dicha empresa en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar.

5. Las sociedades que sean residentes de un Estado Contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, poseído o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado Contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas otras sociedades similares del Estado mencionado en primer lugar.

6. En este artículo, el término “imposición” se refiere a los impuestos que son objeto de este Convenio.



*Artículo 25*  
*Procedimiento de acuerdo mutuo*

- 1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones de este Convenio, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado Contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el párrafo 1° del artículo 24, a la del Estado Contratante del que sea nacional.*
- 2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio.*
- 3. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo.*
- 4. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán comunicarse directamente a fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los párrafos anteriores.*

*Artículo 26*  
*Intercambio de información*

- 1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán la información que previsiblemente pueda resultar de interés para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio, o para la administración o la aplicación del Derecho interno relativo a los impuestos de toda naturaleza o denominación exigibles por los Estados Contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales, en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por el artículo 1°.*
- 2. La información recibida por un Estado Contratante en virtud del párrafo 1° será mantenida secreta de la misma forma que la información obtenida en virtud del Derecho interno de este Estado y sólo se comunicará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) que tienen interés en la gestión o recaudación de los impuestos establecidos por ese Estado, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a estos impuestos o de la resolución de los recursos en relación con los mismos. Estas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para dichos fines. Podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.*



3. En ningún caso las disposiciones del párrafo 1° y 2° podrán interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a:

a) Adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro Estado Contratante;

b) Suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado Contratante;

c) Suministrar información que revele secretos comerciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

4. Cuando la información sea solicitada por un Estado Contratante de conformidad con este artículo, el otro Estado Contratante obtendrá la información a que se refiere la solicitud en la misma forma como si se tratara de su propia imposición, sin importar el hecho de que este otro Estado, en ese momento, no requiera de tal información. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el párrafo 3° excepto cuando tales limitaciones impidieran a un Estado Contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

#### Artículo 27 Limitación de beneficios

1. Cuando las rentas procedentes de un Estado Contratante sean obtenidas por una sociedad residente del otro Estado Contratante, y una o más personas no residentes de ese otro Estado Contratante:

a) Detenten directa o indirectamente, o a través de una o más sociedades, cualquiera que sea su residencia, un interés sustancial en dicha sociedad, en forma de participación o de otro modo, o

b) Ejercen directa o indirectamente, de forma individual o conjuntamente, la gestión o el control de dicha sociedad, cualquier disposición de este Convenio que reconozca una exención o reducción impositiva será aplicable solamente a los dividendos, intereses y regalías sujetas a imposición en el Estado mencionado en último lugar conforme a las reglas generales de su legislación impositiva.

2. La disposición precedente no será aplicable cuando la sociedad pruebe que su propósito principal, la realización de su actividad empresarial y la adquisición o tenencia de las acciones u otros bienes de los que se deriven las rentas de que se trate, están motivados por razones empresariales válidas y no tienen como propósito o uno de sus principales propósitos la obtención de beneficios de acuerdo a este Convenio.



3. Las disposiciones de los artículos 10, 11 y 12 no se aplicarán si el propósito o uno de los principales propósitos de cualquier persona relacionada con la creación o atribución de un derecho o crédito en relación con los cuales los dividendos, intereses o regalías se pagan, fuera el sacar ventajas de estos artículos mediante tal creación o atribución.

4. Considerando que el objetivo principal de este Convenio es evitar la doble imposición internacional, los Estados Contratantes acuerdan que, en el evento de que las disposiciones del Convenio sean usadas en forma tal que otorguen beneficios no contemplados ni pretendidos por él, las autoridades competentes de los Estados Contratantes deberán, en conformidad al procedimiento de acuerdo mutuo del artículo 25, recomendar modificaciones específicas al Convenio. Los Estados Contratantes además acuerdan que cualquiera de dichas recomendaciones será considerada y discutida de manera expedita con miras a modificar el Convenio en la medida en que sea necesario.

#### Artículo 28

##### *Miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares*

Las disposiciones de este Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales.

#### Artículo 29

##### *Disposiciones misceláneas*

1. Con respecto a cuentas de inversión conjuntas o fondos (como por ejemplo los Fondos de Inversión de Capital Extranjero, Ley número 18.657), que están sujetos a impuesto sobre la remesa y cuya administración debe efectuarse por un residente en Chile, las disposiciones de este Convenio no serán interpretadas en el sentido de restringir la imposición de Chile del impuesto sobre la remesa de esas cuentas o fondos con respecto a las inversiones en bienes situados en Chile.

2. Para los fines del párrafo 3° del artículo XXII (Consulta) del Acuerdo General sobre Comercio de Servicios, los Estados Contratantes acuerdan que, sin perjuicio de ese párrafo, cualquier disputa entre ellos respecto de si una medida cae dentro del ámbito de este Convenio, puede ser llevada ante el Consejo de Comercio de Servicios conforme a lo estipulado en dicho párrafo, pero sólo con el consentimiento de ambos Estados Contratantes. Cualquier duda sobre la interpretación de este párrafo será resuelta conforme el párrafo 3 del artículo 25 o, en caso de no llegar a acuerdo con arreglo a este procedimiento, conforme a cualquier otro procedimiento acordado por ambos Estados Contratantes.

3. Nada en este Convenio afectará la aplicación de las actuales disposiciones del D. L. 600 (Estatuto de la Inversión extranjera) de la legislación chilena, conforme estén en



vigor a la fecha de la firma de este Convenio y aun cuando fueren eventualmente modificadas sin alterar su principio general.

4. Las contribuciones en un año por servicios prestados en ese año y pagados por, o por cuenta de, una persona natural residente de un Estado Contratante o que está presente temporalmente en ese Estado, a un plan de pensiones que es reconocido para efectos impositivos en el otro Estado Contratante deberá, durante un periodo que no supere en total 60 meses, ser tratada en el Estado mencionado en primer lugar, de la misma forma que una contribución pagada a un sistema de pensiones reconocido para fines impositivos en ese Estado, si

a) Dicha persona natural estaba contribuyendo en forma regular al plan de pensiones por un periodo que hubiera terminado inmediatamente antes de que pasara a ser residente de o a estar temporalmente presente en el Estado mencionado en primer lugar, y

b) Las autoridades competentes del Estado mencionado en primer lugar acuerdan que el plan de pensiones corresponde en términos generales a un plan de pensiones reconocido para efectos impositivos por ese Estado.

Para los fines de este párrafo, “plan de pensiones” incluye el plan de pensiones creado conforme el sistema de seguridad social de cada Estado Contratante.

Disposiciones finales

#### Artículo 30 Entrada en vigor

1. Cada uno de los Estados Contratantes notificará al otro, a través de la vía diplomática, una vez cumplidos los procedimientos exigidos por su legislación para la entrada en vigor de este Convenio. Este Convenio entrará en vigor en la fecha de la última notificación.

2. Las disposiciones del Convenio se aplicarán:

a) En Chile, con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición o se contabilicen como gasto, a partir del primer día del mes de enero del año calendario inmediatamente siguiente a aquel en que el Convenio entre en vigor;

b) En Colombia, en el caso de impuestos de devengo periódico, respecto de los impuestos sobre la renta correspondiente al año fiscal que comience el primer día del mes de enero del año calendario inmediatamente siguiente a aquel en que el Convenio entre en vigor;

c) Respecto a los demás casos desde la entrada en vigor del Convenio.



*3. El Acuerdo sobre exención de doble tributación para las empresas de navegación aérea y marítima, concluido en Santiago de Chile a los diecinueve días del mes de marzo de 1970 entre Colombia y Chile, queda derogado en ambos Estados desde que sean de aplicación las disposiciones del presente Convenio.*

*Artículo 31  
Denuncia*

*1. Este Convenio permanecerá en vigor indefinidamente, pero cualquiera de los Estados Contratantes podrá, a más tardar el 30 de junio de cada año calendario posterior a aquel en que el Convenio entre en vigor, dar al otro Estado Contratante un aviso de término por escrito, a través de la vía diplomática.*

*2. Las disposiciones del Convenio dejarán de surtir efecto:*

*a) En Chile, con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición o se contabilicen como gasto, a partir del primer día del mes de enero del año calendario inmediatamente siguiente a aquel en que se da el aviso;*

*b) En Colombia, en el caso de impuesto de devengo periódico, respecto de los impuestos sobre la renta correspondiente al año fiscal que comience, a partir del primer día del mes de enero del año calendario inmediatamente siguiente a aquel en que se da el aviso;*

*c) Respecto de los demás casos desde la entrada en vigor del Convenio.*

*En fe de lo cual, los signatarios, debidamente autorizados al efecto, han firmado este Convenio.*

*Hecho en Bogotá, D. C., Colombia, a los 19 días del mes de abril de 2007, en duplicado, siendo ambos textos igualmente auténticos.*

Por la República de Colombia,  
Fernando Araújo Perdomo,  
Ministro de Relaciones Exteriores de Colombia Por la República de Chile,  
Alejandro Foxley Rioseco,  
Ministro de Relaciones Exteriores de Chile

***PROTOCOLO DEL CONVENIO ENTRE LA REPUBLICA DE CHILE Y LA REPUBLICA DE COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION Y PARA PREVENIR LA EVASION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO***



*Al momento de la firma del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio, los signatarios han convenido las siguientes disposiciones que forman parte integrante del presente Convenio:*

*En general*

*Asistencia en la recaudación*

*Los Estados Contratantes se comprometen a que en el futuro se buscarán y acordarán mecanismos para lograr una cooperación efectiva en materia de asistencia en recaudación de impuestos.*

*Ad. Artículo 5°.*

*Se entiende que los términos entregar o entregarlas en las letras a) y b) del párrafo 4° del artículo 5° no se aplican a los casos en que los bienes se encuentren ubicados en el territorio del país donde se efectúa la entrega, con anterioridad a su enajenación.*

*Ad. Artículo 7°.*

*Se entiende que una remesa efectuada por un establecimiento permanente en Colombia tiene un tratamiento tributario equivalente al que el párrafo 2°, letra a) del artículo 10 contempla para los dividendos, respecto del impuesto complementario de remesas.*

*Ad. Artículo 7°.*

*Se entiende que las disposiciones del párrafo 3° del artículo 7° se aplican sólo si los gastos pueden ser atribuidos o aceptados al establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de la legislación fiscal del Estado Contratante en el cual el establecimiento permanente esté situado.*

*Ad. Artículo 10.*

*En el caso de Colombia, la mención al “impuesto así exigido” del párrafo 2° de artículo 10, se refiere a la tarifa especial para los dividendos o participaciones a que hace referencia el inciso 1° del artículo 245 del Estatuto Tributario, o sus modificaciones posteriores, a la que se aplicarán los párrafos 2.a) o 2.b) del artículo 10 en función del porcentaje de participación.*

*No obstante lo anterior, cuando a los dividendos obtenidos por una empresa residente en Chile procedentes de Colombia se les aplique el párrafo 1° del artículo 245 del Estatuto Tributario, o sus modificaciones posteriores, el artículo 10 se aplicará de la siguiente forma:*



*a) La parte correspondiente al 35 por ciento mencionado en el citado artículo se verá reducida según el párrafo 2.b) del artículo 10 cuando los dividendos y utilidades repartidos a no residentes en Colombia procedan de utilidades exentas del impuesto sobre la renta en cabeza de la sociedad y siempre que dicha parte se invierta en la misma actividad productora en Colombia durante un término no inferior a tres años.*

*Cuando las utilidades máximas susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional sean superiores al 65 por ciento de las utilidades comerciales antes de impuestos, se aplicará la misma regla prevista en el párrafo anterior de esta letra a) sobre la diferencia entre dicha cantidad y las utilidades después de impuestos;*

*b) La tarifa especial prevista para los dividendos o participaciones a que hace referencia el inciso 1° del artículo 245 del Estatuto Tributario, o sus modificaciones posteriores, se verá reducida según los párrafos 2.a) o 2.b) del artículo 10 en función del porcentaje de participación.*

*Ad. Artículo 10.*

*Si después de la firma del presente Convenio, Chile realiza una reforma tributaria por la cual se ve afectado el sistema integrado de tributación, incluyendo la aplicación del impuesto adicional, los Estados Contratantes se consultarán a objeto de modificar el presente Convenio con la finalidad de restablecer el equilibrio de los beneficios del mismo.*

*Ad. Artículos 11 y 12.*

*En el caso de Colombia, la expresión “el impuesto así exigido” del párrafo 2° del artículo 11 y del párrafo 2° del artículo 12, se refiere a la suma de los impuestos sobre la renta (35 por ciento) y sobre las remesas, en aquellos casos en los que la legislación interna de Colombia prevea la aplicación de estos dos conceptos para los intereses o regalías cobrados por un no residente en Colombia.*

*Ad. Artículo 12.*

*Si Colombia concluye un Convenio con un tercer Estado en el que se modifique la imposición en el país fuente de los pagos por asistencia técnica, servicios técnicos o servicios de consultoría que se contemplan en el artículo 12 de este Convenio, tales modificaciones se aplicarán al presente Convenio como se indica a continuación:*

*En el caso que se acuerde una exención o una alícuota menor en dicho Convenio tal exención o alícuota menor se aplicará automáticamente a este Convenio. La exención o la reducción de la alícuota se aplicará a este Convenio a partir de la fecha de entrada en vigor del Convenio con el otro Estado, bajo las mismas condiciones como si esa exención o alícuota menor hubiera sido especificada en este Convenio. La autoridad competente*



*de Colombia informará, sin demora, a la autoridad competente de Chile, que se han cumplido las condiciones para la aplicación de este párrafo.*

*Ad. Artículo 13.*

*En el caso de Colombia, la tributación de las ganancias de capital mencionadas en este artículo se refiere a la suma de los impuestos sobre la renta (35 por ciento) y sobre las remesas (7 por ciento), en aquellos casos en los que la legislación interna de Colombia prevea la aplicación de estos dos conceptos para este tipo de rentas cobradas por un no residente en Colombia.*

*Ad. Artículos 4º, 10, 11, 12 y 23.*

*i) Se acuerda que los formularios chilenos contenidos en la Circular 17 de 2004 cumplen con el requisito de acreditar la residencia y situación tributaria y, por lo tanto, permiten acceder a los beneficios del Convenio;*

*ii) Para efectos de la acreditación de residencia y de situación tributaria, Colombia adoptará un procedimiento similar al señalado en el párrafo anterior;*

*iii) Cualquier modificación o cambio de lo previamente señalado se efectuará por las autoridades competentes mediante mutuo acuerdo.*

*En fe de lo cual, los signatarios, debidamente autorizados al efecto, han firmado este Protocolo.*

*Hecho en Bogotá, D. C., Colombia, a los 19 días del mes de abril de 2007, en duplicado, siendo ambos textos igualmente auténticos.*

*Por la República de Colombia,  
Fernando Araújo Perdomo,  
Ministro de Relaciones Exteriores de Colombia*

*Por la República de Chile,  
Alejandro Foxley Rioseco,  
Ministro de Relaciones Exteriores de Chile*

*RAMA EJECUTIVA DEL PODER PUBLICO  
PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA*

*Bogotá, D. C., 10 de octubre de 2007*

*Aprobados. Sométanse a la consideración del honorable Congreso Nacional para los efectos constitucionales.*



(Fdo.) *ÁLVARO URIBE VÉLEZ*

*El Ministro de Relaciones Exteriores,  
(Fdo.) Fernando Araújo Perdomo.*

**DECRETA:**

*Artículo 1°. Apruébanse el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007.*

*Artículo 2°. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley 7ª de 1944, el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007, que por el artículo 1° de esta ley se aprueban, obligarán al país a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional respecto de los mismos. Artículo 3°.*

*La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación.*

*Dada en Bogotá, D. C., a los...Presentados al honorable Congreso de la República por el Ministro de Relaciones Exteriores y el Ministro de Hacienda y Crédito Público.*

*Fernando Araújo Perdomo,  
Ministro de Relaciones Exteriores  
Oscar Iván Zuluaga,  
Ministro de Hacienda y Crédito Público*

**RAMA EJECUTIVA DEL PODER PUBLICO PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA**

*Bogotá, D. C., 10 de octubre de 2007*

*Aprobados. Sométanse a la consideración del honorable Congreso de la República para los efectos constitucionales.*

(Fdo.) *ÁLVARO URIBE VÉLEZ*

*El Ministro de Relaciones Exteriores,  
(Fdo.) Fernando Araújo Perdomo.*



*DECRETA:*

*Artículo 1°. Apruébanse el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007.*

*Artículo 2°. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley 7ª de 1944, el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007, que por el artículo 1° de esta ley se aprueban, obligarán al país a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional respecto de los mismos.*

*Artículo 3°. La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación.*

*El Presidente del honorable Senado de la República,  
Hernán Francisco Andrade Serrano.  
El Secretario General del honorable Senado de la República,  
Emilio Otero Dajud.  
El Presidente de la honorable Cámara de Representantes,  
Germán Varón Cotrino.*

*El Secretario General de la honorable Cámara de Representantes,  
Jesús Alfonso Rodríguez Camargo.*

*REPUBLICA DE COLOMBIA - GOBIERNO NACIONAL*

*Comuníquese y cúmplase.*

*Ejecútese, previa revisión de la Corte Constitucional, conforme al artículo 241-10 de la Constitución Política.*

*Dada en Bogotá, D. C., a 23 de diciembre de 2008.*

*ÁLVARO URIBE VÉLEZ*

*El Ministro de Relaciones Exteriores,  
Jaime Bermúdez Merizalde.  
El Ministro de Hacienda y Crédito Público,  
Oscar Iván Zuluaga Escobar.*



### III. INTERVENCIONES.

#### 1. Universidad Externado de Colombia.

El ciudadano Julio Roberto Piza Rodríguez, Director del Departamento de Derecho Fiscal y Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia, interviene en el proceso de la referencia con el fin de aportarle algunos elementos de juicio a la Corte.

Indica que, se ha venido discutiendo “*a nivel de conferencias si atendiendo al artículo 5º de la Decisión 40 de la CAN*”, los convenios para evitar la doble tributación que suscriban los Países Miembros con otros Estados ajenos a la Subregión se guiarán por el Convenio Tipo a que se refiere el artículo 2 de la mencionada decisión. Además si “*cada País Miembro celebrará consultas con los demás, en el seno del Consejo de Política Fiscal antes de suscribir dichos convenios*”. A renglón seguido precisa que se ha sostenido que la mencionada Decisión fue tácitamente derogada por la Decisión 578 de la CAN.

Señala igualmente que la Corte debería remitir el expediente al Tribunal Andino de Justicia, de conformidad con el artículo 123 de la Decisión 500 de la CAN, aunque sin precisar cuál sería exactamente el objetivo de tal interpretación prejudicial.

Agrega que, de conformidad con el artículo 7º de la Ley 819 de 2003, los convenios de doble tributación requieren la realización de un concienzudo análisis sobre el efecto fiscal en la recaudación “*pues en últimas éstos implican declarar exentas algunas rentas, limitar las tarifas en otras o aminorar el impuesto a pagar por vía del tax credit o descuento por impuestos pagados en el exterior*”. De no haberse realizado tal análisis, la ley aprobatoria sería inexecutable.

En cuanto a la finalidad de esta clase de convenios señala el interviniente que se trata de limitar el poder tributario de los Estados, en orden a eliminar o atenuar la sobreimposición internacional. De allí que “*este fenómeno se ha enfrentado a través de medidas internas, cuando provienen del derecho interno, comunitarias, cuando provienen de normas de derecho comunitario derivado o de derecho internacional público, cuando obra un convenio internacional que podrá ser multilateral o bilateral*”.

Por otra parte, en cuanto atañe al principio de reciprocidad, estima que los aspectos negativos que comporta la aplicación de tales tratados internacionales, obedecen a un tema de ley interna. Así por ejemplo, Colombia en su Estatuto Tributario establece criterios muy laxos para considerar residente a un sujeto extranjero, situación que contrasta con la mayoría de estados y con el hecho de que los convenios para evitar la doble tributación, hechos sobre la base de los modelos ONU u OCDE, como lo son todos los celebrados por Colombia, den prevalencia al criterio de la residencia. Así, mientras que en nuestro país un extranjero sólo está sometido a tributar por renta mundial luego del quinto año de ser residente, en Chile lo será a partir del tercer año o cuando mantenga el asiento principal de los negocios.



Finalmente, concluye sosteniendo que *“consideramos que, de manera general, nuestra normativa interna implica que al celebrar CDI se cause una falta de reciprocidad en la aplicación del CDI, lo que redundará en una pérdida de recaudación”*.

## **2. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.**

La ciudadana Lucy Cruz de Quiñónez, Presidenta del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, interviene en el proceso de la referencia para solicitarle a la Corte declare exequible la Ley 1261 de 2008.

Explica que existen diversos aspectos problemáticos que van a surgir en la aplicación práctica de los convenios para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal, y la necesidad de buscarles soluciones en el derecho interno, *“dichos aspectos escapan al alcance del control de constitucionalidad, pues se originan en la aplicación práctica de los Convenios y no en su sujeción o no a la Constitución”*. Entre aquellos elementos menciona, entre otros, los siguientes:

- El establecimiento permanente, creado en el artículo 5º del Convenio, es un elemento para establecer la jurisdicción en la cual se puede cobrar el impuesto, tanto en el caso de las rentas empresariales del artículo 7 de los Convenios, como en el caso de las rentas por dividendos, intereses y regalías de los artículos 10, 11 y 12, pues la existencia del mismo cambia la regla general de dichos artículos y genera la posibilidad de gravamen exclusivo en el estado de la fuente.
- Va a presentarse una indudable dificultad en la aplicación de las reglas antielusión o antiabuso, como es el caso de la regla del beneficio efectivo de los artículos 10, 11 y 12 del Convenio, debido básicamente a la ausencia de facultades específicas tanto de la administración tributaria como de los jueces.
- El procedimiento de mutuo acuerdo del artículo 25 del Convenio, se constituye en una útil herramienta para solucionar los conflictos y problemas de interpretación del convenio a través de una decisión entre las administraciones de los estados parte. No obstante, este procedimiento puede tener muy poca eficacia práctica.
- Se deberían aceptar como criterios de interpretación de los convenios sobre doble tributación, los comentarios al modelo de convenio de la OCDE.

## **3. Ministerio de Hacienda y Crédito Público.**

El ciudadano Carlos Andrés Ortiz Martínez, actuando en representación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, interviene en el proceso de la referencia para solicitarle a la Corte declare exequibles el tratado internacional y su ley aprobatoria.

Señala que el objetivo de los Convenios para evitar la doble tributación o CDIs, consiste en evitar o reducir al mismo contribuyente la carga de la doble tributación mediante la limitación de los



impuestos cobrados por los Estados Contratantes bajo su ley tributaria interna, reconociendo para el efecto una desgravación fiscal en los casos en que aquélla se presente.

Agrega que la celebración de CDIs es incipiente en Colombia, es más, hasta hace algunos años se suscribían acuerdos bilaterales de contenido limitado, como es el caso del transporte aéreo, o bien a experiencias derivadas de decisiones de la CAN

Indica que la suscripción de CDIs recibió un impulso importante como consecuencia de la política de incentivo a la inversión extranjera en el país, habiéndose adelantado negociaciones con España, Chile, Suiza y Canadá.

En lo que atañe a los aspectos formales del trámite de la ley aprobatoria, el interviniente no vislumbra la presencia de vicio alguno de procedimiento.

Por otra parte, en cuanto al fondo, argumenta que el convenio internacional se ajusta a diversas cláusulas constitucionales, en especial, los artículos 338 y 363. Además, no se afectan los tributos de las entidades territoriales.

#### **4. Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales.**

La ciudadana Flori Elena Fierro Manzano, actuando en representación de la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales DIAN, interviene en el proceso de la referencia para solicitarle a la Corte declare exequibles el convenio internacional y su ley aprobatoria.

Sostiene que la importancia de esta clase de acuerdos dentro de la economía globalizada imperante estriba en facilitar la inversión de recursos originarios de un país en las actividades productivas de otro.

Agrega que, examinadas las disposiciones que contiene el convenio se observa que todas ellas son razonables y se fundan en el principio de reciprocidad, por lo que los ciudadanos de uno y otro estado gozarán de los mismos privilegios, ventajas y facilidades, particularmente las conducentes a evitar la doble tributación con ocasión de las actividades económicas que adelanten, las cuales puedan resultar sujetas a una doble tributación.

#### **5. Ministerio de Relaciones Exteriores.**

La ciudadana Myrian Yaneth Suárez Callejas, actuando en representación del Ministerio de Relaciones Exteriores, interviene en el proceso de la referencia para solicitarle a la Corte declare exequibles el convenio y su ley aprobatoria.

Luego de analizar el trámite que surtió la ley aprobatoria en el Congreso de la República, concluye la interviniente señalando que no se ha presentado vicio alguno de procedimiento.



En cuanto al examen material del convenio internacional, indica que la doble imposición tributaria a una misma renta o bien en dos países, por la totalidad o parte de su importe durante un mismo período imponible, y por una misma causa, resulta ser un obstáculo al flujo de inversiones y tecnología entre los países y al desarrollo económico, además de una carga excesiva para el contribuyente y un incentivo al incremento acentuado de la evasión internacional.

Pasa la interviniente a analizar los aspectos más importantes de los artículos que conforman el acuerdo internacional, concluyendo que se ajustan a los dictados constitucionales referentes a materias tributarias.

#### **IV. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN**

En ejercicio de las competencias previstas en los artículos 242.2 y 278 del texto constitucional, el Procurador General de la Nación presentó concepto núm. 4770 dentro del trámite de la referencia, en el cual solicitó a la Corte lo siguiente:

*“declarar EXEQUIBLES el “Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio y el Protocolo del convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007 y su ley aprobatoria, Ley 1261 de 23 de diciembre de 2008.*

En cuanto al trámite de la ley aprobatoria del instrumento internacional, luego de examinar la realización de cada uno de los debates, la Vista Fiscal concluyó que

*“De lo expuesto, puede afirmarse que el trámite del proyecto de Ley 198 Senado y 325 Cámara, cumple con el requisito del quórum decisorio señalado en el artículo 146 constitucional y con los correspondientes debates y aprobaciones, tanto por las Comisiones Segundas Constitucionales Permanentes, como en las Plenarias de Senado y Cámara de Representantes, de conformidad con lo señalado en los artículos 160 y 163 constitucionales.*

*Asimismo, se cumplió lo establecido en el artículo 162 de la Carta, que señala que ningún proyecto de ley podrá ser considerado en más de dos legislaturas.*

En cuanto al fondo del asunto, el Señor Procurador indica que el instrumento internacional es conforme con los mandatos de integración económica, y que en tal sentido, *“el Convenio constituye un importante mecanismo para impulsar y consolidar las relaciones binacionales en materia económica y comercial internacional, lo cual está en consonancia con los postulados constitucionales consagrados en los artículos 9º, 226 y 227 de la Constitución, que orientan la política exterior del Estado colombiano referentes a la internacionalización de las relaciones políticas, económicas y sociales sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, así como en el respeto de la soberanía nacional y el respeto a la autodeterminación de los pueblos. En*



*especial el Convenio atiende la obligación constitucional del Estado de promover la integración económica, social y política con las demás naciones y especialmente con los países de América Latina y del Caribe. Lo anterior, fundamenta la celebración del Convenio con Chile pues se presenta como una herramienta de integración entre dos naciones en pro de encontrar mecanismos de cooperación para contrarrestar flagelos que se presentan en el comercio exterior, generando ventajas económicas, comerciales y sociales para ambas Partes”*

## **V. PRUEBAS SOLICITADAS POR LA CORTE CONSTITUCIONAL**

Mediante auto del 5 de febrero de 2009, el Magistrado Sustanciador emitió auto solicitándole a los Secretarios Generales del Senado y de la Cámara de Representantes, remitieran copias auténticas del expediente legislativo del proyecto que terminó con la expedición de la Ley 1261 de 2008.

De igual manera, mediante auto del 27 de febrero de 2009, el Magistrado Sustanciador requirió a los referidos funcionarios, a efectos de que remitiesen determinados documentos que no obraban en el expediente.

Posteriormente, el Despacho mediante auto del 17 de junio de 2009 dispuso lo siguiente:

“**ORDENAR** que por intermedio de la Secretaría General de la Corte Constitucional se oficie al Señor Ministro de Hacienda y Crédito Público, a efectos de que dentro de los dos (2) días siguientes a la recepción de la respectiva comunicación informe si durante el trámite de la ley 1261 de 2008 el Ministerio de Hacienda y Crédito Público cumplió con todas la obligaciones consignadas en el artículo 7 de la Ley 819 de 2003, y en caso afirmativo, aporte las pruebas pertinentes.

El Ministro de Hacienda y Crédito Público, en comunicación remitida a la Corte el 24 de junio de 2009, considera que tal requisito no se debe cumplir en esta clase de leyes aprobatorias, por las siguientes razones:

“En efecto, dichos Acuerdos no ordenan gasto y, mucho menos, conllevan beneficio o exención tributaria alguna. Por principio, los ADT no tienen como objetivo la creación de exenciones o dejar sin tributación las rentas. Los Acuerdos para evitar la Doble Imposición Internacional, entre otras, tienen por finalidad la eliminación de la doble imposición jurídica internacional y para tal efecto, lo que sus cláusulas hacen es establecer jurisdicción impositiva con el fin de delimitar, en relación con las rentas de que tratan cada uno de sus artículos, en qué Estado pueden gravarse y bajo qué condiciones y limitaciones. En otras palabras, se trata de establecer reglas claras en materia de imposición para agentes del mercado con presencia en los países involucrados en el Acuerdo.

Siendo ello así, resulta impropio referirse a exenciones o beneficios tributarios que deriven de los Acuerdos, en cuanto es claro que delimitan la potestad impositiva de los Estados contratantes, y no por el hecho de adoptar por parte de cada Estado, uno de los métodos para evitar la doble imposición, puede hablarse de establecer exenciones. Por el contrario, es



propio en razón de los objetivos perseguidos con la suscripción de los ADT, que se adopten las disposiciones pertinentes en tal sentido, como en efecto lo hacen todos países que suscriben Acuerdos de esta naturaleza.

Por lo tanto, y bajo ese entendido, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no intervino en el trámite legislativo para la aprobación del Acuerdo de Doble Tributación con la República de Chile, para efectos de dar cumplimiento al artículo 7º de la Ley 819 de 2003”.

## **VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS**

### **1. La competencia y el objeto del control**

Según lo previsto en el artículo 241 numeral 10 de la Constitución corresponde a la Corte realizar el control automático de constitucionalidad de los tratados internacionales y las leyes que los aprueban. Sobre el particular cabe resaltar que el control confiado a esta Corporación en estos casos es integral, automático y versa tanto sobre el contenido material del instrumento internacional y de su ley aprobatoria, como sobre la concordancia entre su trámite legislativo y las normas constitucionales aplicables.

En relación con el aspecto formal la Corte se encuentra llamada a examinar la validez de la representación del Estado colombiano durante el proceso de negociación, celebración y suscripción del tratado, al igual que la observancia de las reglas del trámite legislativo que precedieron la aprobación de la ley sujeta a análisis. Sobre el particular, es preciso advertir que el texto constitucional no dispone un procedimiento legislativo especial para la expedición de una ley aprobatoria de un tratado internacional, razón por la cual debe seguir, en términos generales, el mismo trámite de una ley ordinaria. Empero, esta previsión opera salvo las obligaciones de (i) iniciación del debate en el Senado de la República, por tratarse de asuntos relativos a relaciones internacionales (Art. 154 C.N.); y (ii) remisión de la ley aprobada a la Corte Constitucional, por parte del Gobierno, para efectos de su revisión definitiva (Art. 241-10 C.N.).

En tal sentido, en razón del trámite ordinario de la ley, se requiere: (i) el inicio del procedimiento legislativo en la comisión constitucional correspondiente del Senado de la República; (ii) la publicación oficial del proyecto de ley; (iii) la aprobación reglamentaria en los debates de las comisiones y plenarias de cada una de las Cámaras (Art. 157 C.N.); (iv) que entre el primer y segundo debate medie un lapso no inferior a ocho días y que entre la aprobación del proyecto en una de las Cámaras y la iniciación del debate en la otra, transcurran por lo menos quince días (Art. 160 C.P.); (v) la comprobación del anuncio previo a la votación en cada uno de los debates; y (vi) la sanción presidencial y la remisión del texto a la Corte Constitucional dentro de los seis días siguientes, (Art. 241-10 C.P.).

Ahora bien, en cuanto al elemento material del control de constitucionalidad, la labor de la Corte consiste en confrontar las disposiciones del instrumento internacional y, a su vez, las de la ley aprobatoria con la totalidad de los preceptos constitucionales, a fin de determinar si se ajustan o no al Texto Fundamental.



## **2. Metodología.**

Dado que en el presente caso, la Corte debe examinar un instrumento internacional de contenido económico con implicaciones fiscales, y tomando en cuenta que uno de los intervinientes alega que configura en estos casos un requisito del trámite legislativo la aplicación del artículo 7º de la Ley 819 de 2003, esta Corporación (i) describirá el trámite que surtió la ley 1261 de 2008 en el Congreso de la República; (ii) examinará la procedencia del requisito estipulado en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003; (iii) de ser procedente, verificará el cumplimiento de aquél; y (iv) llegado el caso, se pronunciará acerca del cumplimiento de los demás requisitos constitucionales y legales, en especial, el anuncio previo a votación; y (v) finalmente, de llegar a concluir que no se presentaron vicios de procedimiento, adelantará el examen material del instrumento internacional.

## **3. Descripción del trámite surtido por la ley aprobatoria del tratado internacional.**

En relación con el aspecto formal la Corte se encuentra llamada a examinar la validez de la representación del Estado colombiano durante el proceso de negociación, celebración y suscripción del tratado, al igual que la observancia de las reglas del trámite legislativo que precedieron la aprobación de la ley sujeta a análisis.

### **3.1. Remisión del Acuerdo y su ley aprobatoria**

Mediante oficio recibido el día 15 de enero de 2009, la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República, remitió a esta Corporación copia auténtica del “*Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007, así como de la Ley 1261 de 2008, mediante la cual fueron aprobados, para que de conformidad con lo previsto en el artículo 241, numeral 10 de la Constitución, la Corte decida sobre la exequibilidad del tratado internacional y su ley aprobatoria.

### **3.2. Negociación y celebración del Tratado**

La Corte Constitucional ha resaltado, en múltiples oportunidades, el deber constitucional de revisar los tratados internacionales y las leyes que los aprueban y ha afirmado que tal análisis implica comprobar la existencia de las facultades del representante del Estado colombiano para negociar, adoptar el articulado mediante su voto y autenticar el instrumento internacional respectivo, de acuerdo con lo previsto en los artículos 7 a 10 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados entre Estados de 1969<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> El artículo 7º de la citada Convención dispone que la representación de un Estado para todo lo relativo a la celebración de un tratado es válida en cualquiera de los siguientes casos: (1) cuando la persona delegada presenta los adecuados plenos poderes (7.1-a); (2) si de la práctica del Estado, o de otras circunstancias, se deduce que existe la intención de considerar a la persona que participa en la negociación como la representante del Estado para esos efectos, prescindiendo de la presentación de plenos



### 3.3. Trámite de aprobación de la Ley 1261 de 2008 en el Senado de la República

Con fundamento en los antecedentes legislativos, las actas publicadas en las Gacetas del Congreso de la República y las certificaciones remitidas a la Corte Constitucional por el Senado de la República y la Cámara de Representantes, se pudo verificar que el trámite surtido en esa Corporación para la expedición de la Ley No. 1261 de 2008, fue el siguiente.

#### 3.3.1. Presentación del proyecto de ley aprobatoria y primer debate en la Comisión Segunda del Senado.

El proyecto de Ley por medio del cual se aprueba el “*Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007, fue presentado el día 16 de septiembre de 2007, ante la Comisión Segunda del Senado de la República por los Ministros del de Relaciones Exteriores Fernando Araújo Perdomo y de Hacienda y Crédito Público, Oscar Iván Zuluaga.

El respectivo “*Proyecto de Ley número 198 de 2007 Senado*”, aparece publicado, junto con su correspondiente exposición de motivos, en la **Gaceta del Congreso núm. 589 de 2007**.

El informe de ponencia para primer debate en la Comisión Segunda del Senado de la República, fue presentado el 4 de diciembre de 2007 por la congresista Adriana Gutiérrez Jaramillo, texto que aparece publicado en la **Gaceta del Congreso núm. 631 de 2007**.

Según consta en el Acta de Comisión núm. 16 del 5 de diciembre de 2007, publicada en la **Gaceta del Congreso núm. 177** del 24 de abril de 2007, se anunció la votación del proyecto de ley en los siguientes términos:

“Estos serían los proyectos anunciados para su discusión y votación para la **próxima sesión**, adicionales a los 4 anunciados al inicio de sesión, que son:

**Proyecto de ley número 198 de 2007 Senado**, por medio de la cual se aprueba el *Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble*

---

poderes (7.1-b); o (3) cuando se deduce de las funciones que cumple la persona delegada, sin tener que presentar plenos poderes (7.2). En este último caso, el mismo artículo considera que, por razón de sus funciones, representan a su Estado para los efectos de negociar y adoptar el texto de un tratado: (i) los jefes de Estado, jefes de Gobierno y ministros de relaciones exteriores (7.2-a); (ii) el jefe de la misión diplomática ante el Estado con el cual se va a celebrar (7.2-b) y (ii) el representante acreditado por el Estado ante una conferencia internacional o ante una organización internacional o uno de los órganos de ésta (7.2-c). Verificada la ocurrencia de alguna de las circunstancias descritas, debe entenderse cumplido el requisito de representación del Estado para cada una de las diversas etapas dentro de la celebración de un tratado internacional.



*imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la república de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007. Autores: Ministerios de Relaciones Exteriores y de Hacienda y Crédito Público.*

De conformidad con el Acta núm. 17 del 11 de diciembre de 2007, publicada en la **Gaceta del Congreso núm. 178 de 2007**, el proyecto de ley fue nuevamente anunciado, de la siguiente manera:

“El señor Secretario procede con el anuncio de proyectos:

Por instrucciones del Presidente de la Comisión Segunda del Senado de la República, **anuncio de discusión y votación de proyectos de ley para la próxima sesión.** (Artículo 8° del Acto Legislativo número 01 de 2003).

**Proyecto de ley número 198 de 2007 Senado**, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.

Autores: Ministerios de Relaciones Exteriores y de Hacienda y Crédito Público.

Ponente: honorable Senadora *Adriana Gutiérrez Jaramillo*.

Publicaciones proyecto de ley: **Gaceta del Congreso** número 589 de 2007.

Ponencia primer debate: **Gaceta del Congreso** número 631 de 2007.

Están anunciados los proyectos para la próxima sesión de discusión y votación de proyectos de ley.

De manera similar, según consta en el Acta núm. 18 del 13 de diciembre de 2007, publicada en la **Gaceta del Congreso núm. 178** del 24 de abril de 2008, el proyecto de ley fue nuevamente anunciado, en los siguientes términos:

Anuncio de discusión y votación de proyectos de ley: Por instrucciones del Presidente de la Comisión Segunda del Senado, **anuncio de discusión y votación de proyectos de ley para la sesión del día 25 de marzo de 2008** de acuerdo al artículo 8° del Acto Legislativo número 1 de 2003.

**Proyecto de ley número 198 de 2007 Senado**, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.



Debido a que para la mencionada fecha el proyecto de ley no fue votado, aquél fue nuevamente anunciado durante la sesión de Comisión del 25 de marzo de 2008, según consta en el Acta núm. 19, publicada en la **Gaceta del Congreso núm. 307 de 2008**:

“Tal como se aprobó en el Orden del Día, se anuncian para la **próxima sesión** la discusión y votación de los siguientes proyectos de ley. Por instrucción del señor Presidente de la Comisión Segunda según el artículo 8º del Acto Legislativo número 1 de 2003, se trata del proyecto de ley:

**Proyecto de ley número 198 de 2007 Senado**, *por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007. Autores: Ministerios de Relaciones Exteriores y de Hacienda y Crédito Público.

De conformidad con el Acta núm. 20 del 1º de abril de 2008, publicada en la Gaceta del Congreso núm. 307 de 2008, el proyecto de ley no fue votado ni anunciado para una próxima sesión. Por el contrario, se aprobó la siguiente proposición:

### **Proposición**

Cítese al señor Ministro de Hacienda y Crédito Público, doctor Oscar Iván Zuluaga Escobar, para la discusión del **Proyecto de ley número 198 de 2007 Senado**, *por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.

La anterior proposición fue presentada por la honorable Senadora Cecilia López Montaña y aprobada en sesión ordinaria de la Comisión Segunda

No obstante lo anterior, según el Acta núm. 21 del 9 de abril de 2008, publicada en la Gaceta del Congreso núm. 308 de 2008, el proyecto de ley fue nuevamente anunciado, en los siguientes términos:

Anuncio de discusión y votación de Proyectos de ley por instrucciones del Presidente de la Comisión Segunda del Senado de la República, anuncio de discusión y votación de Proyectos de ley para la **próxima sesión**. (artículo 8º del Acto Legislativo número 01 de 2003).

Proyecto de ley número 198 de 2007 Senado, *por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia, para evitar*



*la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.

Finalmente, el proyecto de ley fue discutido y aprobado del día 16 de abril de 2008, según consta en el Acta núm. 22, publicada en la **Gaceta del Congreso núm. 309 de 2008**:

**El señor Presidente, Senador Carlos Emiro Barriga:**

Somete a consideración el articulado del proyecto. ¿Lo aprueban los miembros de la Comisión?

**El señor Secretario:**

Informa a la Presidencia que ha sido aprobado por los Senadores de la Comisión, el articulado del proyecto con constancia de voto negativo del Senador Jesús Enrique Piñacué.

Título del proyecto.

**El señor Secretario:**

Da lectura al título del proyecto, por *medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto, a la renta y al patrimonio*, hechos y firmados en Bogotá, D. C., el 19 de abril de 2007.

**El señor Presidente, Senador Carlos Emiro Barriga:**

Somete a consideración de los Senadores de la Comisión, el título del proyecto. ¿Lo aprueban los miembros de la Comisión?

**El señor Secretario:**

Informa a la Presidencia que los Senadores sí aprueban el título del proyecto.

**El señor Presidente, Senador Carlos Emiro Barriga:**

Pregunta a la Comisión: ¿Quiere la Comisión que este proyecto tenga segundo debate?

**El señor Secretario:**

Informa a la Presidencia, que los Senadores de la Comisión sí quieren que el proyecto pase a segundo debate en la plenaria del Senado.

**En consecuencia el señor Presidente, Senador Carlos Emiro Barriga:**

Nombra ponente para segundo debate en la Plenaria del Senado, a la Senadora Adriana Gutiérrez.

En cuanto a los quórum deliberatorio, decisorio votación del proyecto de ley, Felipe Ortiz M., Secretario General a la Comisión Segunda del Senado de la República, certificó lo siguiente:

**“QUÓRUM DELIBERATORIO Y DECISORIO.** Integrado por doce (12) de los trece (13) H. Senadores, según consta en el Acta No. 22 de esa fecha, publicada en Gaceta No. 309 del 03 de junio de 2008”

El texto definitivo aprobado en primer debate por parte de la Comisión Segunda Constitucional Permanente fue publicado en la **Gaceta del Congreso núm. 230 de 2008**.

### **3.3.2. Trámite en la Plenaria del Senado.**

---

*PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda, Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia  
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, [www.pwc.com/co](http://www.pwc.com/co)*



La ponencia para segundo debate del “*Proyecto de Ley número 198 de 2007 Senado Senado*”, fue presentada por la Senadora Adriana Gutiérrez Jaramillo habiendo sido publicada en la **Gaceta del Congreso número 230** de 2008.

En la **Gaceta del Congreso No. 481**, contentiva del Acta de sesión Plenaria del día martes 27 de mayo de 2008, aparece publicado el texto del anuncio para votación en Plenaria, en los siguientes términos:

“Gracias señor Presidente, muy amable.

Por instrucciones de la Presidencia y de conformidad con el Acto Legislativo número 01 de 2003, la Secretaría anuncia los proyectos que se discutirán y aprobarán en la **próxima sesión**.

(...)

Proyecto de ley número 198 de 2007 Senado, por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.

El proyecto de ley fue aprobado durante la sesión Plenaria que tuvo lugar el día 28 de mayo de 2008, texto que aparece publicado en la **Gaceta del Congreso núm. 360 de 2008**.

En cuanto a la votación, el Secretario General del Senado certificó lo siguiente:

“Que la aprobación fue de 92 honorables senadores que aparecen asistiendo a la plenaria al no haberse solicitado verificación del quórum, ni solicitud de votación nominal, ni retiro de bancada, ni constancia de votos negativos, según acta número 50 de la sesión ordinaria del día miércoles 28 de mayo de 2008, publicada en la gaceta del congreso número 482 del miércoles 30 de julio de 2008”.

### **3.3.3. Trámite en la Comisión II de la Cámara de Representantes.**

Radicado el Proyecto de ley en la Cámara de Representantes con el número 325 Cámara, se le repartió a la Comisión Segunda Constitucional Permanente, siendo designado como ponente Manuel José Vives Henríquez. El informe de ponencia fue publicado en la **Gaceta del Congreso No. 543** del 25 de agosto de 2008.

En el Acta de Comisión Segunda Constitucional Permanente de la Cámara de Representantes No. 06, fechada el día **10 de septiembre de 2008** y publicada en la **Gaceta del Congreso No. 41** del lunes 16 de febrero de 2009, se realizó el anuncio correspondiente en los siguientes términos:

“Hace uso de la palabra la Secretaria General, doctora Pilar Rodríguez Arias:



Anuncio de proyectos de ley para aprobación en primer debate, para dar cumplimiento al artículo 8º del Acto Legislativo número 1 de 2003. Proyectos de ley para aprobación en **próxima sesión** de Comisión de acuerdo con lo ordenado por usted señor Presidente:

**Proyectos de ley número 325 de 2008 Cámara, 198 de 2007 Senado** “por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.

En el Acta número 7 del día **16 de septiembre de 2008**, publicada en la **Gaceta del Congreso núm. 40** aparece la aprobación del proyecto ley.

En cuanto al quórum y votación del proyecto de ley, la Secretaria General de la Cámara de Representantes, en certificación recibida el día 17 de febrero de 2009 en la Secretaría General de la Corte Constitucional, afirma lo siguiente:

“El proyecto de ley fue aprobado en primer debate en sesión del día 16 de septiembre de 2008 **por unanimidad** con la asistencia de 17 Honorables Representantes, acta núm. 7”.

### **3.3.4. Trámite en la Plenaria de la Cámara de Representantes.**

El informe de ponencia para segundo debate en la Cámara de Representantes fue presentado el día por el Congresista Manuel José Vives Henríquez, texto que aparece publicado en la **Gaceta del Congreso No. 705** del 10 de octubre de 2008.

En el Acta de Plenaria núm. 153 del **25 de noviembre de 2008**, la cual aparece publicada en la **Gaceta del Congreso No. 15 de 2009**, se verifica lo siguiente respecto del anuncio:

La Subsecretaría General de la Cámara de Representantes, doctora Flor Marina Daza Ramírez, procede a anunciar los proyectos:

Señor Presidente, se anuncian los **proyectos para el próximo 2 de diciembre** o para la siguiente Sesión Plenaria en la cual se debatan proyectos de ley o actos legislativos:  
(...)

**Proyectos de ley número 325 de 2008 Cámara, 198 de 2007 Senado** “por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.



De conformidad con el **Acta de Plenaria núm. 154 del 26 de noviembre** de 2008, publicada en la Gaceta del Congreso núm. 101 de 2009, la Cámara sesionó sobre diversos asuntos, mas no se anunció nuevamente la votación del proyecto de ley aprobatoria del tratado internacional.

Cabe asimismo señalar que la siguiente Sesión Plenaria de la Cámara de Representantes, tuvo lugar el **día 3 de diciembre de 2008**, en los términos del **Acta de Plenaria núm. 155**, la cual aparece publicada en la Gaceta del Congreso núm. 35 de 2009, sesión durante la cual fue aprobado el proyecto de ley. Cabe destacar que en la mencionada Gaceta se lee lo siguiente:

*“**Proyecto de ley número 325 de 2008 Cámara-198 de 2007 Senado**, por medio de la cual se aprueba El *¿Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio¿*, y el *¿Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio¿*, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.*

Autores: Ministro de Relaciones Exteriores, doctor Fernando Araújo y el Ministro de Hacienda y Crédito Público, doctor Oscar Iván Zuluaga.

Ponente: honorable Representante Manuel José Vives Enríquez.

Publicación proyecto: **Gaceta del Congreso** número 589 de 2007.

Publicación ponencia para primer debate: **Gaceta del Congreso** número 543 de 2008.

Publicación ponencia para segundo debate: **Gaceta del Congreso** número 705 de 2008.

Aprobado en Comisión: septiembre 16 de 2008.

**Anuncio: noviembre 25 de 2008. (negritas y subrayados agregados).**

En lo que concierne al quórum y votación del proyecto de ley, el Secretario General de la Cámara de Representantes certificó lo siguiente:

“Que en Sesión Plenaria de la H. Cámara de Representantes del día 3 de diciembre de 2008, a la cual se hicieron presentes ciento cincuenta (150) Honorables Representantes; fue considerado (sic) y aprobado (sic) la Ponencia para Segundo Debate, el Título y el Articulado en votación ordinaria el proyecto de ley No. 325/08 Cámara – 198/07 Senado...lo anterior según consta en el registro electrónico y manual remitido por la Subsecretaría General de la Corporación mediante oficio SbSg 2.1.- 1150-08 y el Acta de la Sesión Plenaria No 155 de diciembre 3 de 2008...”

El texto definitivo aprobado en segundo debate por parte de la plenaria de la Cámara de Representantes fue publicado en la **Gaceta del Congreso núm. 35** del 16 de febrero de 2009.

La Ley 1261 de 2008 fue publicada en el Diario Oficial núm. 47.213 de 24 de diciembre de 2008. El Presidente de la República remitió a la Corte Constitucional, el 7 de enero de 2009, los textos de la ley aprobatoria y del tratado internacional para su revisión.



Ahora bien, una vez ha sido concluida la presentación del trámite legislativo de aprobación ofrecido al proyecto de ley, es preciso adelantar un análisis acerca del cumplimiento de los requisitos constitucionales.

#### **4. Procedencia del requisito estipulado en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003**

El Director del Departamento de Derecho Fiscal y Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia en su intervención ciudadana, llama la atención de la Corte acerca del requisito estipulado en artículo 7º de la Ley 819 de 2003, a cuyo tenor:

“ARTÍCULO 7º. ANÁLISIS DEL IMPACTO FISCAL DE LAS NORMAS. En todo momento, el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo.

Para estos propósitos, deberá incluirse expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas los costos fiscales de la iniciativa y la fuente de ingreso adicional generada para el financiamiento de dicho costo.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cualquier tiempo durante el respectivo trámite en el Congreso de la República, deberá rendir su concepto frente a la consistencia de lo dispuesto en el inciso anterior. En ningún caso este concepto podrá ir en contravía del Marco Fiscal de Mediano Plazo. Este informe será publicado en la Gaceta del Congreso.

Los proyectos de ley de iniciativa gubernamental, que planteen un gasto adicional o una reducción de ingresos, deberá contener la correspondiente fuente sustitutiva por disminución de gasto o aumentos de ingresos, lo cual deberá ser analizado y aprobado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En las entidades territoriales, el trámite previsto en el inciso anterior será surtido ante la respectiva Secretaría de Hacienda o quien haga sus veces.

En relación con la aplicación del mencionado artículo durante el trámite de las leyes aprobatorias de tratados internacionales para evitar la doble imposición, señala lo siguiente:

“Consideramos que los Convenios para Evitar la Doble Imposición requieren de un análisis concienzudo sobre el efecto fiscal en la recaudación pues en últimas éstos implican declarar exentas algunas rentas, limitar las tarifas en otras o aminorar el impuesto a pagar por vía del tax credit o descuento por impuestos pagados en el exterior. Así pues, el proyecto de ley del CDI Colombia- Chile debería incluir en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite la cuantificación de la pérdida y de la fuente de ingreso adicional para el financiamiento de dichos gastos indirectos. La omisión de estos requisitos generaría una inconstitucionalidad en la medida en que la referida norma tiene carácter orgánico”.



Por el contrario, el Ministro de Hacienda y Crédito Público, en comunicación remitida a la Corte el 24 de junio de 2009, considera que tal requisito no se debe cumplir en esta clase de leyes aprobatorias, por las siguientes razones:

“En efecto, dichos Acuerdos no ordenan gasto y, mucho menos, conllevan beneficio o exención tributaria alguna. Por principio, los ADT no tienen como objetivo la creación de exenciones o dejar sin tributación las rentas. Los Acuerdos para evitar la Doble Imposición Internacional, entre otras, tienen por finalidad la eliminación de la doble imposición jurídica internacional y para tal efecto, lo que sus cláusulas hacen es establecer jurisdicción impositiva con el fin de delimitar, en relación con las rentas de que tratan cada uno de sus artículos, en qué Estado pueden gravarse y bajo qué condiciones y limitaciones. En otras palabras, se trata de establecer reglas claras en materia de imposición para agentes del mercado con presencia en los países involucrados en el Acuerdo.

Siendo ello así, resulta impropio referirse a exenciones o beneficios tributarios que deriven de los Acuerdos, en cuanto es claro que delimitan la potestad impositiva de los Estados contratantes, y no por el hecho de adoptar por parte de cada Estado, uno de los métodos para evitar la doble imposición, puede hablarse de establecer exenciones. Por el contrario, es propio en razón de los objetivos perseguidos con la suscripción de los ADT, que se adopten las disposiciones pertinentes en tal sentido, como en efecto lo hacen todos países que suscriben Acuerdos de esta naturaleza.

Por lo tanto, y bajo ese entendido, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no intervino en el trámite legislativo para la aprobación del Acuerdo de Doble Tributación con la República de Chile, para efectos de dar cumplimiento al artículo 7º de la Ley 819 de 2003”.

Puestas así las cosas, la Corte debe determinar si, tratándose de un proyecto de ley aprobatoria de un tratado internacional para evitar la doble imposición, el Gobierno Nacional deberá (i) explicitar el impacto fiscal; (ii) exponer las razones por las cuales la medida es compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo; (iii) e incluir expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas los costos fiscales de la iniciativa y la fuente de ingreso adicional generada para el financiamiento de dicho costo.

Para tales efectos, esta Corporación (i) examinará sus principales pronunciamientos referentes al requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003; y (ii) determinará si, por su contenido, los proyectos de ley aprobatoria de Acuerdos de Doble Tributación (ADT) deben cumplir con el mencionado requisito.

#### **4.1. Principales pronunciamientos referentes al requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003.**

En diversas ocasiones, la Corte ha examinado el requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003, en especial, al momento de resolver objeciones presidenciales



Así en las sentencias C-729 de 2005, C-072 de 2006 y C-929 de 2006 se determinó que los requisitos establecidos en el art. 7 de la Ley 819 no eran aplicables a los proyectos de ley que objetaba en esas oportunidades el Presidente de la República, por cuanto para la época en que se presentaron las iniciativas de ley todavía no había sido dictado el Marco Fiscal de Mediano Plazo.

Posteriormente, en sentencia C-856 de 2006, la Corte afirmó que los requisitos establecidos en el art. 7 de la ley 819 de 2003 sólo son aplicables para los proyectos de ley que ordenen gasto o que otorguen *beneficios tributarios*. Con base en esta precisión, definió que la mayoría de las objeciones presentadas a este respecto contra el proyecto de ley del teatro colombiano eran infundadas, puesto que las normas atacadas no constituían mandatos imperativos de gasto para el Gobierno Nacional, sino simples alusiones generales sobre el apoyo que debía dar el Estado a las actividades teatrales, de manera tal que el Gobierno quedaba en libertad para definir el contenido del proyecto de ley de presupuesto.

Luego en sentencia C- 502 de 2007, con ocasión de la revisión constitucional del Proyecto de Ley Estatutaria número 34/05 Senado y 207/05 Cámara “*Por la cual se desarrolla el artículo 227 de la Constitución Política, con relación a la elección directa de parlamentarios andinos*”, la Corte adelantó las siguientes consideraciones en relación con el artículo 7º de la Ley 819 de 2003:

*“Evidentemente, las normas contenidas en el art. 7º de la Ley 819 de 2003 constituyen un importante instrumento de racionalización de la actividad legislativa, con el fin de que ella se realice con conocimiento de causa de los costos fiscales que genera cada una de las leyes aprobadas por el Congreso de la República. También permiten que las leyes dictadas estén en armonía con la situación económica del país y con la política económica trazada por las autoridades correspondientes. Ello contribuye ciertamente a generar orden en las finanzas públicas, lo cual repercute favorablemente en la estabilidad macroeconómica del país.*

*De la misma manera, el cumplimiento de los requisitos establecidos en el mencionado art. 7º ha de tener una incidencia favorable en la aplicación efectiva de las leyes, ya que la aprobación de las mismas solamente se producirá después de conocerse su impacto fiscal previsible y las posibilidades de financiarlo. Ello indica que la aprobación de las leyes no estará acompañada de la permanente incertidumbre acerca de la posibilidad de cumplirlas o de desarrollar la política pública en ellas plasmada. Con ello, los instrumentos contenidos en el artículo 7 analizado pueden contribuir a la superación de esa tradición existente en el país – de efectos tan deletéreos en el Estado Social de Derecho - que lleva a aprobar leyes sin que se incorporen en el diseño de las mismas los elementos necesarios –administrativos, presupuestales y técnicos- para asegurar su efectiva implementación y para hacer el seguimiento de los obstáculos que dificultan su cabal, oportuno y pleno cumplimiento.*

*Así, pues, el mencionado art. 7º de la Ley 819 de 2003 se erige como una importante herramienta tanto para racionalizar el proceso legislativo como para promover la aplicación y el cumplimiento de las leyes, así como la implementación efectiva de las políticas públicas. Pero ello no significa que pueda interpretarse que este artículo constituye una barrera para que el Congreso ejerza su función legislativa o una carga de trámite que recaiga sobre el legislativo exclusivamente.*



*Ciertamente, dadas las condiciones actuales en que se desempeña el Congreso de la República, admitir que el art. 7º de la Ley 819 de 2003 constituye un requisito de trámite, que crea una carga adicional y exclusiva sobre el Congreso en la formación de los proyectos de ley, significa, en la práctica, cercenar considerablemente la facultad del Congreso para legislar y concederle al Ministerio de Hacienda una especie de poder de veto sobre los proyectos de ley.  
(...)*

*Por todo lo anterior, la Corte considera que los primeros tres incisos del art. 7º de la Ley 819 de 2003 deben entenderse como parámetros de racionalidad de la actividad legislativa, y como una carga que le incumbe inicialmente al Ministerio de Hacienda, una vez que el Congreso ha valorado, con la información y las herramientas que tiene a su alcance, las incidencias fiscales de un determinado proyecto de ley. Esto significa que ellos constituyen instrumentos para mejorar la labor legislativa.*

*Es decir, el mencionado artículo debe interpretarse en el sentido de que su fin es obtener que las leyes que se dicten tengan en cuenta las realidades macroeconómicas, pero sin crear barreras insalvables en el ejercicio de la función legislativa ni crear un poder de veto legislativo en cabeza del Ministro de Hacienda. Y en ese proceso de racionalidad legislativa la carga principal reposa en el Ministerio de Hacienda, que es el que cuenta con los datos, los equipos de funcionarios y la experticia en materia económica. Por lo tanto, en el caso de que los congresistas tramiten un proyecto incorporando estimativos erróneos sobre el impacto fiscal, sobre la manera de atender esos nuevos gastos o sobre la compatibilidad del proyecto con el Marco Fiscal de Mediano Plazo, le corresponde al Ministro de Hacienda intervenir en el proceso legislativo para ilustrar al Congreso acerca de las consecuencias económicas del proyecto. Y el Congreso habrá de recibir y valorar el concepto emitido por el Ministerio. No obstante, la carga de demostrar y convencer a los congresistas acerca de la incompatibilidad de cierto proyecto con el Marco Fiscal de Mediano Plazo recae sobre el Ministro de Hacienda.*

*Por otra parte, es preciso reiterar que si el Ministerio de Hacienda no participa en el curso del proyecto durante su formación en el Congreso de la República, mal puede ello significar que el proceso legislativo se encuentra viciado por no haber tenido en cuenta las condiciones establecidas en el art. 7º de la Ley 819 de 2003. Puesto que la carga principal en la presentación de las consecuencias fiscales de los proyectos reside en el Ministerio de Hacienda, la omisión del Ministerio en informar a los congresistas acerca de los problemas que presenta el proyecto no afecta la validez del proceso legislativo ni vicia la ley correspondiente.*

Al año siguiente, en sentencia C- 315 de 2008, referente al examen de unas objeciones presidenciales presentadas al proyecto de ley No. 18/06 Senado - 207/07 Cámara, “por la cual se establecen rebajas en las sanciones para los remisos del servicio militar obligatorio”, sintetizó las principales líneas jurisprudenciales sentadas en materia de previsión del impacto fiscal de las leyes, en los siguientes términos:



*“Las obligaciones previstas en el artículo 7º de la Ley 819/03 constituyen un parámetro de racionalidad legislativa, que está encaminado a cumplir propósitos constitucionalmente valiosos, entre ellos el orden de las finanzas públicas, la estabilidad macroeconómica y la aplicación efectiva de las leyes. Esto último en tanto un estudio previo de la compatibilidad entre el contenido del proyecto de ley y las proyecciones de la política económica, disminuye el margen de incertidumbre respecto de la ejecución material de las provisiones legislativas.*

*El mandato de adecuación entre la justificación de los proyectos de ley y la planeación de la política económica, empero, no puede comprenderse como un requisito de trámite para la aprobación de las iniciativas legislativas, cuyo cumplimiento recaiga exclusivamente en el Congreso. Ello en tanto (i) el Congreso carece de las instancias de evaluación técnica para determinar el impacto fiscal de cada proyecto, la determinación de las fuentes adicionales de financiación y la compatibilidad con el marco fiscal de mediano plazo; y (ii) aceptar una interpretación de esta naturaleza constituiría una carga irrazonable para el Legislador y otorgaría un poder correlativo de veto al Ejecutivo, a través del Ministerio de Hacienda, respecto de la competencia del Congreso para hacer las leyes. Un poder de este carácter, que involucra una barrera en la función constitucional de producción normativa, se muestra incompatible con el balance entre los poderes públicos y el principio democrático.*

*Si se considera dicho mandato como un mecanismo de racionalidad legislativa, su cumplimiento corresponde inicialmente al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, una vez el Congreso ha valorado, mediante las herramientas que tiene a su alcance, la compatibilidad entre los gastos que genera la iniciativa legislativa y las proyecciones de la política económica trazada por el Gobierno. Así, si el Ejecutivo considera que las cámaras han efectuado un análisis de impacto fiscal erróneo, corresponde al citado Ministerio el deber de concurrir al procedimiento legislativo, en aras de ilustrar al Congreso sobre las consecuencias económicas del proyecto.*

*El artículo 7º de la Ley 819/03 no puede interpretarse de modo tal que la falta de concurrencia del Ministerio de Hacienda y Crédito Público dentro del proceso legislativo, afecte la validez constitucional del trámite respectivo.*

Más recientemente, en sentencia C-015A de 2009, referente a unas objeciones presidenciales a un proyecto de ley “por la cual la Nación se vincula a la celebración de los treinta (30) años de existencia jurídica de la Universidad de La Guajira y ordena en su Homenaje la construcción de algunas obras”, reiteró sus líneas jurisprudenciales, en los siguientes términos:

*“Así mismo, en forma reiterada la Corte ha dicho que la obligación en comento se manifiesta en dos momentos. El primero, a cargo del Legislador, con la exposición de motivos o con las ponencias para debate, las cuales deberán incluir el análisis de los costos fiscales y la fuente de ingresos de la iniciativa, pues de esta manera se busca que los congresistas conozcan perfectamente las implicaciones de su voto y midan las verdaderas*



*posibilidades de que la medida se cumpla. El segundo, a cargo del Ministro de Hacienda y Crédito Público, a quien corresponderá rendir concepto en relación con los costos fiscales estimados para el proyecto, así como sobre la fuente de ingresos para cubrirlos y sobre su compatibilidad con el Marco Fiscal de Mediano Plazo. De esta forma, consideró la Corte que “los instrumentos contenidos en el artículo 7 analizado pueden contribuir a la superación de esa tradición existente en el país – de efectos tan deletéreos en el Estado Social de Derecho - que lleva a aprobar leyes sin que se incorporen en el diseño de las mismas los elementos necesarios –administrativos, presupuestales y técnicos- para asegurar su efectiva implementación y para hacer el seguimiento de los obstáculos que dificultan su cabal, oportuno y pleno cumplimiento”<sup>2</sup>.*

*No obstante lo anterior, la Corte también ha dicho que la intervención del Ministro de Hacienda y Crédito Público en el trámite de los proyectos de ley no condiciona la validez de la normativa, pues dicho concepto no puede entenderse como un veto sobre la actuación del Congreso ni puede convertirse en una barrera para que el Legislador ejerza su función legislativa. Así, en sentencia C-731 de 2008, sentencia que en esta oportunidad se reitera en su totalidad, este Tribunal dijo que, para evitar la afectación al principio de separación de las Ramas del Poder Público y la autonomía del Legislador, no es posible aceptar que el concepto sobre la viabilidad financiera de un proyecto de ley y su compatibilidad con el Marco Fiscal de Mediano Plazo a cargo del Ministro de Hacienda y Crédito Público, constituya un requisito de trámite de la ley, porque afectaría grave y desproporcionadamente la capacidad legislativa del Congreso.*

Como se puede observar, el requisito establecido en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003 ha sido analizado por la Corte con ocasión del examen de diversas objeciones presidenciales referidas a normas que autorizan gastos. Por el contrario, hasta el momento la exigencia de aquél no ha versado sobre leyes aprobatorias de tratados internacionales, y en especial, los ADT.

En este orden de ideas, el juez constitucional debe determinar si, por su naturaleza, las leyes aprobatorias de ADT pueden ser consideradas como disposiciones que otorgan realmente beneficios tributarios.

#### **4.2. Concepto de “beneficio tributario” frente al contenido y alcance de los ADT.**

En diversas oportunidades, la Corte se ha referido al concepto de “beneficio tributario”. En tal sentido, en sentencia C- 989 de 2004, con mayor claridad, el juez constitucional indicó las características principales de tal noción en derecho tributario:

*“En virtud de lo anterior, el legislador puede crear, modificar y suprimir **beneficios tributarios**, calificación genérica que según la doctrina especializada<sup>3</sup>, ha servido para*

---

<sup>2</sup> Sentencia C-502 de 2007.

<sup>3</sup> Ver especialmente Gian Antonio Micheli, *Curso de derecho tributario*, Torino, 1984; Gaspare Falsitta, *Manual de derecho tributario*, Padova, 1999 y Salvatore La Rosa, “Los beneficios tributarios”, *Tratado de Derecho Tributario*, Bogotá, 2001.



comprender una multiplicidad de figuras heterogéneas, de diverso contenido y alcance, como son la **exenciones**, las deducciones de base, los regímenes contributivos sustitutivos, la suspensión temporal del recaudo, la concesión de **incentivos tributarios** y la devolución de impuestos. Pero debe considerarse, que **no todo aquello que signifique negación de la tributación o tratamiento más favorable por comparación con el de otros contribuyentes constituye incentivo tributario**, pues existen en la legislación tributaria una variedad de formas de reducir la carga impositiva o de excluir o exonerar a un determinado sujeto del deber de contribuir, que tan solo significan un reconocimiento a los más elementales principios de tributación, y que sin ellas, el sistema tributario o un determinado impuesto, no podrían ser calificados a primera vista como justos, equitativos y progresivos; es decir, se trata de una forma de no hacer de un tributo una herramienta de castigo o un elemento de injusticia.

Se tiene entonces, que si bien existen en la legislación tributaria disposiciones que consagran disminuciones de la carga tributaria, no todas ellas tienen el propósito de estimular, incentivar o preferenciar determinados sujetos o actividades sino que pretenden no perjudicar o hacer efectivos los principios de justicia, equidad y progresividad. Por lo tanto, **para que una determinada disposición se pueda considerar como un beneficio tributario, debe tener esencialmente el propósito de colocar al sujeto o actividad destinataria de la misma, en una situación preferencial o de privilegio, con fines esencialmente extrafiscales.** (negrillas agregadas)

El anterior pronunciamiento fue reiterado por la Corte en sentencia C- 540 de 2005, según la cual “no todas las disposiciones que consagran disminuciones de la carga tributaria constituyen beneficios tributarios pues no todas ellas tienen el propósito de estimular, incentivar o preferenciar determinados sujetos o actividades, sino que simplemente pretenden no perjudicar o hacer efectivos los principios de justicia, equidad y progresividad”.

Así las cosas, esta Corporación debe responder el siguiente interrogante: dada la naturaleza y los contenidos de los ADT, ¿se puede entender que éstos reconocen *beneficios tributarios* a favor de determinados contribuyentes, y en consecuencia, al momento de ser aprobados por el Congreso de la República se debe dar cumplimiento al artículo 7º de la Ley 819 de 2003?. La Corte considera que la respuesta es negativa por las siguientes razones.

Los ADT no reconocen beneficios tributarios, por cuanto no se encaminan a acordarle un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás, sino que apuntan a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados. En efecto, el mencionado fenómeno se presenta cuando el mismo hecho se integra en la previsión de dos normas distintas. Así pues, tiene lugar un concurso de normas de derecho tributario cuando un mismo hecho generador se adecua en la hipótesis de incidencia de dos normas tributarias materiales distintas, dando origen a la constitución de más de una obligación de tributar.<sup>4</sup> Se precisa que concurren, en consecuencia, dos elementos: identidad del hecho y pluralidad de normas.

---

<sup>4</sup> Xavier, A., *Derecho Tributario Internacional. Conceptos fundamentales*, Universidad Austral, Buenos Aires, 2005, p. 55.



En tal sentido, la doctrina especializada considera que se presenta identidad de hecho tributario cuando concurren cuatro aspectos: (i) material; (ii) subjetivo; (iii) espacial y (iv) temporal. En otras palabras, para que se presente doble tributación se requiere que: el objeto regulado sea el mismo; exista una identidad de sujeto; se trate de un mismo período tributario y se esté ante el mismo gravamen<sup>5</sup>. A su vez, la pluralidad de normas concurrentes debe pertenecer a ordenamientos tributarios distintos, lo cual da origen a una colisión de sistemas fiscales que correspondan a dos o más Estados.

De igual manera, según el “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio”, elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, la doble tributación implica lo siguiente:

“De forma general, la doble imposición jurídica internacional puede definirse como resultado de la aplicación de impuesto similares, en dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo período de tiempo”

Cabe asimismo señalar que los ADT buscan no sólo evitar los efectos negativos que comporta el fenómeno de la *doble imposición tributaria*, sino que suelen incluir cláusulas destinadas a combatir la *evasión fiscal internacional*, como es precisamente el caso del instrumento internacional sometido al control de la Corte Constitucional.

Al respecto, la doctrina señala que el concepto de “*evasión fiscal*” resulta ser ambiguo, y que tradicionalmente comprende dos acepciones. En una primera, significa que los actos ilícitos en los cuales el contribuyente viola los deberes derivados de una relación jurídica tributaria con elementos de foraneidad, trátense de deberes materiales, como aquel de cumplir, o de deberes instrumentales, como el de presentar declaraciones verdaderas o mantener los libros comerciales regulares. Y una segunda, que abarcaría, además de la “*tax evasion*” propiamente dicha, la figura de la “*tax avoidance*” o elusión fiscal internacional, que se traduce en la práctica de actos mediante los cuales los particulares, influenciando voluntariamente los elementos de conexión, procuran evitar la aplicación de cierto ordenamiento tributario<sup>6</sup>.

No siendo por tanto los ADT instrumentos internacionales contentivos de beneficios tributarios, aunque es indudable que su puesta en marcha tenga un impacto fiscal sobre las finanzas públicas como lo sostiene acertadamente el interviniente, no se precisaba el cumplimiento del requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003.

## **5. El cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales en el trámite legislativo de la Ley 1261 de 2008.**

### **5.1. Iniciación del trámite en el Senado**

---

<sup>5</sup> Tixier G, *Droit Fiscal International. Pratique française*, París, 1990.

<sup>6</sup> Ver al respecto, Xavier, A., *ob. cit.*, p. 67.



A partir del examen efectuado por la Corte Constitucional, pudo verificarse que el Proyecto de Ley inició su curso en el Senado de la República, tal como lo indica el artículo 154 de la Constitución.

## **5.2. Término que debe mediar entre debates**

En lo que respecta a las exigencias derivadas de lo dispuesto en el artículo 160 Superior, se encuentra que los términos que deben mediar para las respectivas aprobaciones de un proyecto de ley en la comisión constitucional respectiva y la plenaria correspondiente es de 8 días, y entre la aprobación del proyecto en una Cámara y la iniciación del debate en la otra, es de 15 días.

En el caso concreto es posible evidenciar lo siguiente: el proyecto de ley fue aprobado en primer debate el día 16 de abril de 2008 y la aprobación en la Plenaria se llevó a cabo durante la sesión del 28 de mayo de 2008. Por su parte, el día 25 de agosto de 2008 inició el debate del tratado en la Comisión II de la Cámara de Representantes, el cual finalmente fue aprobado por la Plenaria de esa Corporación el día 16 de septiembre de 2008. De acuerdo con lo anterior, queda demostrado que entre el primer y segundo debates en cada Cámara, transcurrió un tiempo no inferior a ocho (8) días. Así mismo, pudo constatar que entre la aprobación del proyecto en el Senado y la iniciación del debate en la Cámara de Representantes transcurrió un lapso no inferior a quince (15) días.

## **5.3. Publicaciones oficiales**

En el numeral 1° del artículo 157 de la Constitución se consagra la obligación de realizar la publicación oficial del proyecto y de la ponencia por parte del Congreso de la República, antes de darle curso en la comisión respectiva. Estas publicaciones se cumplieron así:

El texto del proyecto de ley por medio del cual se aprueba el “*Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007, así como de la Ley 1261 de 2008, mediante la cual fueron aprobados fue publicado junto con la respectiva exposición de motivos en la Gaceta del Congreso núm. 589 de 2007.

El informe de ponencia para primer debate en la Comisión Segunda del Senado de la República aparece publicado en la Gaceta del Congreso núm. 631 de 2007.

El texto definitivo aprobado en primer debate por parte de la Comisión Segunda Constitucional Permanente fue publicado en la Gaceta del Congreso núm. 309 de 2008.



La ponencia para segundo debate fue publicada en la Gaceta del Congreso núm. 230 de 2008. A su vez, la aprobación en Plenaria de Senado aparece publicada en la Gaceta del Congreso núm. 230 de 2008.

El informe de ponencia para primer debate en Cámara fue publicado en la Gaceta del Congreso núm. 543 de 2008.

El informe de ponencia para segundo debate en la Cámara de Representantes aparece publicado en la Gaceta del Congreso No. 705 de 2008.

El texto definitivo aprobado en segundo debate por parte de la plenaria de la Cámara de Representantes fue publicado en la Gaceta del Congreso núm. 35 de 2009.

La Ley 1261 de 2008 aparece publicada en el Diario Oficial núm. 47.213 de 24 de diciembre de 2008.

#### **5.4. Quórum y Mayorías**

Fue posible verificar que, a lo largo del trámite legislativo se observó el requisito del quórum decisorio en el sentido prescrito por el artículo 146 de la Constitución, y que igualmente se cumplieron con los debates y aprobaciones en las Comisiones Segundas Permanentes y en las Plenarias de Senado y Cámara, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 160 y 163 superiores.

#### **5.5. Examen del cumplimiento del requisito del anuncio previo consagrado en el artículo 160 constitucional dentro del trámite legislativo de aprobación de la ley 1261 de 2008**

Una vez revisadas las pruebas que reposan en el expediente, la Corte constata que los anuncios realizados durante el trámite de la Ley 1261 de 2008 se ajustan a la Constitución, por las razones que pasan a explicarse.

En lo que concierne al debate en la Comisión II del Senado de la República, se tiene que, el proyecto de ley fue anunciado durante las sesiones que tuvieron lugar los días 5, 11, 13 de diciembre de 2007, sin que hubiese sido votado. Posteriormente, el 25 de marzo de 2008 fue nuevamente anunciado, sin que tampoco hubiese sido votado para la fecha prevista. Sin embargo, durante la sesión del 9 de abril de 2008 fue anunciado para ser votado “*la próxima sesión*”, la cual tuvo lugar el 16 de abril de ese año.

Se constata entonces el proyecto de ley fue votado durante la sesión para la cual había sido previamente anunciado.

En lo que atañe al anuncio de votación realizado en la Plenaria del Senado, se tiene que durante la sesión celebrada el día 27 de mayo de 2008, aparece publicado el texto del anuncio para votación en Plenaria, indicando que el proyecto será discutido y aprobado “*en la próxima sesión*”, la cual efectivamente tuvo lugar al día siguiente, momento en el cual fue votado el proyecto de ley.



Así pues, se constata entonces el proyecto de ley fue votado durante la sesión para la cual había sido previamente anunciado.

De igual manera, en lo referente al anuncio realizado en la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes, se tiene que durante la sesión llevada a cabo el día **10 de septiembre de 2008** se realizó el anuncio correspondiente, indicando que el proyecto de ley sería aprobado “*la próxima sesión*”, la cual tuvo lugar el día 16 de septiembre, es decir, fue votado en la fecha prevista.

Finalmente, en relación con la aprobación del proyecto en Plenaria de la Cámara de Representantes, se tiene que, de conformidad con el Acta de Plenaria núm. 153 del **25 de noviembre de 2008**, la cual aparece publicada en la **Gaceta del Congreso No. 15 de 2009**, el anuncio se realizó en los siguientes términos:

La Subsecretaría General de la Cámara de Representantes, doctora Flor Marina Daza Ramírez, procede a anunciar los proyectos:

Señor Presidente, se anuncian los **proyectos para el próximo 2 de diciembre** o para la siguiente Sesión Plenaria en la cual se debatan proyectos de ley o actos legislativos:  
(...)

**Proyectos de ley número 325 de 2008 Cámara, 198 de 2007 Senado** “por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.

Según el **Acta de Plenaria núm. 154 del 26 de noviembre** de 2008, publicada en la Gaceta del Congreso núm. 101 de 2009, la Cámara sesionó sobre diversos asuntos, mas no se anunció nuevamente la votación del proyecto de ley aprobatoria del tratado internacional.

Cabe asimismo señalar que la siguiente Sesión Plenaria de la Cámara de Representantes, tuvo lugar el **día 3 de diciembre de 2008**, en los términos del **Acta de Plenaria núm. 155**, la cual aparece publicada en la Gaceta del Congreso núm. 35 de 2009, sesión durante la cual fue aprobado el proyecto de ley. Cabe destacar que en la mencionada Gaceta se lee lo siguiente:

**“Proyecto de ley número 325 de 2008 Cámara-198 de 2007 Senado**, por medio de la cual se aprueba El *Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*, y el *Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007.

Autores: Ministro de Relaciones Exteriores, doctor Fernando Araújo y el Ministro de Hacienda y Crédito Público, doctor Oscar Iván Zuluaga.

Ponente: honorable Representante Manuel José Vives Enríquez.



Publicación proyecto: ***Gaceta del Congreso*** número 589 de 2007.

Publicación ponencia para primer debate: ***Gaceta del Congreso*** número 543 de 2008.

Publicación ponencia para segundo debate: ***Gaceta del Congreso*** número 705 de 2008.

Aprobado en Comisión: septiembre 16 de 2008.

**Anuncio: noviembre 25 de 2008. (negritas y subrayados agregados).**

Al respecto, advierte la Corte que se cumplió con el requisito del anuncio previo por cuanto, si bien es cierto que el proyecto fue anunciado para ser votado el día 2 de diciembre de 2008 y que finalmente lo fue al día siguiente, también es cierto que (i) desde un comienzo se dejó abierta la posibilidad que la votación pudiera realizarse “*la siguiente Sesión Plenaria en la cual se debatan proyectos de ley o actos legislativo*”; (ii) el día para cual fue prevista inicialmente la votación no tuvo lugar sesión Plenaria; (iii) con lo cual, la “*sesión siguiente*” fue aquella en la cual el proyecto fue aprobado.

## **6. La constitucionalidad del tratado internacional en sus aspectos materiales.**

### **6.1. Descripción general del instrumento internacional y de su Protocolo.**

El Convenio entre Colombia y Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio (ADT), está conformado por 31 artículos y un Protocolo.

En los artículos 1 y 2 se precisa el ámbito de *aplicación personal* y materia del ADT, estableciendo que el instrumento internacional se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes, y que para el caso colombiano comprende los actuales impuestos sobre la renta y complementarios, al igual que el impuesto sobre el patrimonio.

En los artículos 3, 4 y 5 se establecen unas definiciones generales (Estado contratante, sociedad, etc.); se precisa qué se entiende por “*residente*” para efectos del ADT; y se aclara la noción de “*establecimiento permanente*”.

A su vez, a lo largo de los artículos 6 a 21 del ADT se regulan las *rentas comprendidas* por el instrumento internacional, en los siguientes términos: rentas de bienes inmuebles (art.6); beneficios empresariales (art.7); transporte marítimo y aéreo (art.8); empresas asociadas (art.9); dividendos (art.10); intereses (art.11); regalías (art.12); ganancias de capital (art.13); servicios personales independientes (art.14); rentas de un empleo (art.15); participaciones de directores (art. 16); artistas y deportistas (art. 17); pensiones (art. 18); funciones públicas (art.19); estudiantes (art.20) y otras rentas (art.21).

El artículo 22 del ADT, por su parte, regula el tema de la *imposición del patrimonio*, disponiendo que aquél está constituido por bienes inmuebles que posea un residente de un Estado contratante y que esté situado en otro Estado contratante. Así mismo, se entiende por bienes muebles, aquellos que forman parte de un activo de un establecimiento permanente que una empresa de un estado contratante tenga en aquel de otro, o bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado contratante disponga en aquel de otro para la prestación de servicios personales independientes.



Los artículos 23 a 29 del ADT regulan lo atinente a los diversos *métodos para evitar la doble imposición*, tales como la eliminación de la doble imposición (art. 23); las disposiciones especiales encaminadas a evitar la discriminación (art. 24); el procedimiento de acuerdo mutuo (art. 25); el intercambio de información (art. 26); la limitación de beneficios (art. 27); la regulación de los miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares (art. 28); y las “disposiciones misceláneas” (art. 29).

Por su parte, bajo el título “*disposiciones finales*”, los artículos 30 y 31 regulan temas propios de la técnica de los tratados internacionales, referidos a la entrada en vigor del ADT y su correspondiente denuncia.

A su vez, el Protocolo del ADT se encamina a hacer algunas precisiones de carácter técnico a los artículos 4, 5, 7, 10, 11, 12, 13 del instrumento internacional.

## **6.2. Acuerdos para evitar la doble tributación (ADT).**

### **6.2.1. Origen y evolución de los ADT.**

Desde las primeras décadas del S.XX, los Estados vienen celebrando tratados internacionales que, aunque versan sobre diversas materias, comprenden tangencialmente algunos aspectos tributarios. Piénsese, por ejemplo, en instrumentos internacionales que regulan la navegación marítima, el servicio postal, el trasbordo de mercancías, las inmunidades tributarias de los diplomáticos, entre otros.

Al mismo tiempo, surgieron distintos tratados internacionales bilaterales de contenido específicamente tributario, encaminados a eliminar o atenuar la doble tributación y la evasión fiscal, o regular la colaboración administrativa entre Estados en materia de impuestos.<sup>7</sup>

En este orden de ideas, si bien es cierto que bajo los auspicios de la Sociedad de Naciones se suscribieron algunos ADT, también lo es que luego de la II Guerra Mundial se intensificó este movimiento, en virtud de la expansión de la economía estadounidense; fenómeno que además contó con el apoyo de la Cámara de Comercio Internacional, dando lugar a la creación del Comité Fiscal de la OCDE (Organización de Cooperación y Desarrollo Económico), órgano que ha venido diseñando “*draft conventions*” o “*convenciones-tipo*”, que constituyen modelos de instrumentos internacionales dirigidos a orientar la negociación, por parte de los Estados, de futuros ADT, y por ende, configuran una valiosa guía interpretativa de aquéllos. De tal suerte que, si un Estado negocia un ADT inspirándose en los mencionados modelos, tales documentos configurarán un medio de interpretación complementario, en los términos del artículo 32 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados de 1969, independientemente de que no sea parte en la OCDE.

---

<sup>7</sup> Bühler, O., “Les accords internationaux concernant la double imposition et l’ évasin fiscale”, *Recueil des Cours*, París, 1936.



Al mismo tiempo, en el seno de la ONU se ha venido analizando el tema de los ADT, en especial, tratando de ajustarlos a las relaciones comerciales que mantienen los países en vía de desarrollo, trabajos que desembocaron en la elaboración de la “*Convención-Modelo*” de 1980, reformulada en 2001, referente a los impuestos sobre la renta y el patrimonio<sup>8</sup>.

En el caso colombiano, a diferencia de otros países, no existe un importante número de ADT suscritos con diversos Estados, a pesar de que desde hace varios años se conoce el tema. En efecto, la Decisión núm. 40 de noviembre de 1971, adoptada por los países miembros del Pacto Andino (hoy, Comunidad Andina de Naciones), aprobó dos textos distintos: una convención para evitar la doble tributación entre los Estados Partes, que ofrece la particularidad de ser multilateral; y una “*convención-modelo*” para evitar la doble tributación entre un país miembro y otro situado por fuera de la subregión. Posteriormente, la Comisión de la Comunidad Andina adoptó la Decisión núm. 578 del 4 de mayo de 2004, conocida como “*Régimen para evitar la doble tributación*”.

Así las cosas, tradicionalmente en Colombia la solución al problema de la doble tributación internacional ha sido abordado desde la perspectiva del derecho interno, particularmente mediante el mecanismo unilateral de reconocer un descuento tributario (*tax credit*) sobre los impuestos pagados en el exterior con relación a las rentas de fuente extranjera. En los términos del artículo 254 del Estatuto Tributario:

“ARTICULO 254. POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR. <Artículo modificado por el artículo 15 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes nacionales que perciban rentas de fuente extranjera, sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta, el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas.

Cuando se trate de dividendos o participaciones recibidos de sociedades domiciliadas en el exterior, tales dividendos o participaciones darán lugar a un descuento tributario en el impuesto de renta, equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto de renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad emisora. Cuando los dividendos hayan sido gravados en el país de origen, el descuento se incrementará en el monto de tal gravamen. En ningún caso el descuento a que se refiere este inciso, podrá exceder el monto del impuesto de renta generado en Colombia por tales dividendos.

De igual manera, cabe precisar que la Corte en sentencia C- 249 de 1994 examinó la constitucionalidad de la ley 71 de 1993, “*por medio de la cual se prueba el canje de notas constitutivo del Acuerdo entre Colombia y Brasil para la Recíproca Exención de Doble Tributación a favor de las Empresas Marítimas o Aéreas de ambos Países, suscrito en Bogotá el 28 de junio de 1971*”, es decir, un instrumento internacional de aplicación sectorial. En dicha ocasión, el juez constitucional consideró que esta clase de acuerdos se ajustaba a la Carta Política por cuanto “*tal como lo ordenan*

---

<sup>8</sup> UN, *Manual for the negotiation of bilateral tax treaties between Developer and developing countries*, New York, 1980.



*los artículos 226 y 227 de la Constitución, el acuerdo que se revisa tiene como fundamento la igualdad y la reciprocidad. Pues las dos naciones se comprometen a dar el mismo tratamiento preferencial a las empresas nacionales que cumplan los requisitos allí estipulados”.*

Adviértase que, en la práctica, no se trataba realmente de un ADT de contenido general, sino de un instrumento internacional encaminado a resolver el problema de la doble imposición en un sector muy concreto de las economías de ambos países.

Posteriormente, en sentencia C- 160 de 2000, con ocasión de la revisión de un “*Tratado general de Cooperación entre la República de Colombia y la República Italiana*”, la Corte examinó la constitucionalidad de unas cláusulas convencionales alusivas al fenómeno de la doble tributación, precisando lo siguiente:

*“En cuanto a la posibilidad de suscribir convenios para evitar la doble tributación, esta Corte encuentra se trata de un interés plausible, que busca garantizar los principios de realidad y equidad en materia tributaria. Sin embargo, al negociarse tales tratados, debe tenerse en cuenta también el **principio de reciprocidad**, sobre todo en la distribución de las cargas fiscales y en la determinación del **lugar donde ocurre el hecho generador** de los diversos gravámenes. (negrillas agregadas).*

De allí que si bien es cierto que, *prima facie*, la suscripción de ADT se ajusta a la Constitución, también lo es que el juez constitucional debe examinar la manera como las Partes resuelven, en el caso concreto, el problema del conflicto de normas tributarias o doble imposición, a efectos de determinar si se vulnera el principio de reciprocidad.

Más recientemente, la Corte en sentencia C- 383 de 2008 declaró exequible un ‘*Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio*’ y su ‘*Protocolo*’, firmados en Bogotá D.C. el 31 de marzo de 2005”. En palabra de esta Corporación, las cláusulas regulatorias de la doble imposición se ajustaban a la Constitución por cuanto “*todas ellas se basan en el principio de reciprocidad, por lo que los ciudadanos de uno y otro Estado gozarán de los mismos privilegios, ventajas y facilidades, particularmente las conducentes a evitar la doble tributación con ocasión de las actividades económicas que ellos adelanten y de las cuales pueda resultar su eventual sujeción a imposición tributaria en ambos Estados. Así mismo, las autoridades de ambos países tendrán iguales obligaciones, ventajas y prerrogativas para facilitar a sus ciudadanos el ejercicio de los derechos que este tratado les confiere, así como para luchar de manera efectiva contra la evasión fiscal en sus respectivos territorios.*”

### **6.2.2. Principales cláusulas de los ADT.**

Como se ha explicado, los ADT tienen como objetivo delimitar la potestad tributaria de los Estados signatarios, lo cual se realiza mediante un reparto concertado de las materias imponibles, pudiéndose establecer el derecho exclusivo a la tributación de determinadas rentas o patrimonio en cabeza de uno de aquéllos y en forma compartida en algunos casos. De igual manera, se suelen incluir cláusulas de



no discriminación y medidas para evitar la evasión fiscal internacional, mediante la puesta en marcha de mecanismos de cooperación entre las administraciones tributarias de los Estados contratantes.

En tal sentido, la Corte Suprema de los Estados Unidos sostuvo que “*el objetivo principal del convenio no es el de garantizar una perfecta igualdad de tratamiento - tarea esta prácticamente imposible a la luz de diversos ordenamientos tributarios de ambas naciones- sino más bien, como se desprende del preámbulo del propio convenio, el de facilitar los intercambios comerciales, por medio de la eliminación de la doble imposición, resultante de la imposición por ambos Estados sobre la misma transacción o sobre la misma renta*”<sup>9</sup>.

Ahora bien, la comprensión del fenómeno de la doble tributación internacional pasa por dilucidar el significado del llamado “*elemento de conexión*”, mediante el cual se tiende un puente entre el hecho descrito por el concepto-marco y el ordenamiento jurídico aplicable. De tal suerte que, los denominados elementos de conexión consisten en relaciones existentes entre las personas, los objetos y los hechos con los ordenamientos tributarios de dos o más Estados, pudiendo ser *subjetivos*, si se vinculan con las personas (nacionalidad o la residencia), u *objetivos*, si reportan a las cosas y a los hechos (fuente de producción o pago de la renta, lugar del ejercicio de la actividad, ubicación de los bienes, localización del establecimiento permanente o sitio de celebración del contrato<sup>10</sup>).

Así las cosas, la doble tributación internacional se suele presentar por la diversidad de los elementos de conexión adoptados por las normas tributarias de conflictos. Así por ejemplo, puede existir una doble tributación sobre la renta cuando dos Estados adoptan elementos de conexión diferentes, como son el lugar de su producción y la residencia del beneficiario respectivamente, así como cuando imprimieron a dicho concepto un sentido diverso, de modo tal que el mismo sujeto puede ser considerado como residente simultáneamente en ambos Estados en concurso. En efecto, además del típico caso en que un mismo contribuyente es gravado en dos Estados como consecuencia de la aplicación, por parte de cada uno, de criterios distintos, existen casos en que el fenómeno se produce como consecuencia de la aplicación del mismo criterio por parte de dos Estados. Tal fenómeno se presenta cuando se está ante un caso de doble residencia (*dual residence*) o doble fuente (*dual source*), el cual tiene lugar, no cuando dos Estados tienen criterios contrapuestos (*fuelle o residencia*), sino que derivan de divergencias conceptuales en la aplicación de un mismo criterio, por ejemplo, la residencia basada en el criterio de la administración efectiva vs. aquella basada en el lugar de constitución de la sociedad; o territorialidad basada en el lugar de la utilización del capital vs. territorialidad fundada en el lugar donde se efectúa el pago<sup>11</sup>.

En este orden de ideas, teniendo en consideración un debate internacional, importa diferenciar entre el país donde se sitúa la empresa o el receptor de la inversión y donde se obtiene la renta producida por los capitales (*país de la fuente*), y aquel donde reside el titular de los fondos suministrados y que obtiene la renta de los capitales invertidos en el exterior (*país de la residencia*). De allí que la

<sup>9</sup> Uckmar, V, *Curso de Derecho Tributario Internacional*, Bogotá, 2003.

<sup>10</sup> Ver al respecto, Xavier, A., *ob. cit.*, p. 198.

<sup>11</sup> Zapata C, “Tributación sobre la Renta Mundial. Reflexiones sobre la implementación en América Latina”, *Libro homenaje a José Andrés Octavio*, Caracas, 1999.



discusión se ha planteado, en los últimos años, acerca de cuál de los dos principios debería prevalecer: si aquel del Estado de la fuente, normalmente en vía de desarrollo y receptor de inversión extranjera, o el atinente al Estado de residencia, usualmente exportador de capitales.

En tal sentido, el modelo de convención adoptado en el seno de la OCDE apunta a que, por regla general, las utilidades de las empresas son gravadas exclusivamente por el Estado de la residencia, y no donde se genera la fuente. De tal suerte que la figura del “*establecimiento permanente*”, presente en diversos ADT, surge como una excepción, atribuyendo una competencia a favor del Estado de la fuente, a condición de que en su territorio se encuentre realmente instalado aquél y únicamente en la medida en que las utilidades de la empresa le sean imputables. De allí que, el Estado de la fuente está excepcionalmente autorizado a tributar los resultados de las actividades que ejercen empresas extranjeras en su territorio con cierta intensidad, materializada en la instalación de un establecimiento estable, de suerte tal que aquéllas que son meramente accidentales u ocasionales, que no supongan la existencia de una base fija, escapan a su competencia tributaria<sup>12</sup>.

Los Estados en vía de desarrollo, por su parte, han criticado la figura del establecimiento permanente, por su carácter restrictivo, por cuanto preferirían la mayor amplitud suministrada por el principio de territorialidad, en su acepción de Estado de la fuente, lo cual les permite gravar utilidades obtenidas en su territorio por empresas extranjeras, aunque éstas no dispongan de un establecimiento permanente ubicado en aquél<sup>13</sup>.

En suma, los casos más frecuentes de doble imposición tienen lugar cuando un país grava con base en la *fuentes*, usualmente donde se genera el enriquecimiento, y el otro lo hace con base en el sistema de *residencia*; es decir, se presenta un conflicto entre fuente y residencia<sup>14</sup>. En otras palabras, el fenómeno de la doble tributación internacional se explica por la inexistencia en el derecho internacional público de normas, con carácter general, que limiten el ejercicio de la soberanía tributaria de los Estados. De allí que cada uno de ellos, de manera autónoma, regule su sistema tributario, bien sea con base en el principio de la fuente o *situs* de la renta (*principio de territorialidad*) o de conformidad con la residencia o domicilio fiscal del sujeto pasivo de la obligación tributaria (*principio de extraterritorialidad*). La anterior situación conduce, en la práctica, a una coexistencia de normas aplicables a un mismo supuesto fáctico, afectando de esta manera la movilidad de capitales, tecnología, bienes y servicios. De allí la necesidad de adoptar un instrumento internacional o ADT, que resuelva el conflicto de leyes tributarias.

### **6.2.3. Conformidad del instrumento internacional con la Constitución.**

Antes de examinar la conformidad del clausulado del instrumento internacional, y su respectivo Protocolo, con la Constitución, es preciso tomar en cuenta algunas particularidades que ofrecen los sistemas tributarios colombiano y chileno, evidenciadas en el proyecto de ley aprobatoria en los siguientes términos:

<sup>12</sup> Ludwig, M., *L'imposition des entreprises ayant des établissements stables a l'étranger*, París, 2003.

<sup>13</sup> Better, R., *The taxation of permanent establishments*, Amsterdam, 1993.

<sup>14</sup> J. Sol Gil, “Alcance general, impuestos cubiertos y definiciones en los convenios de doble imposición”, *Estudios de Derecho Internacional Tributario. Los Convenios de Doble Imposición*, Bogotá, 2006, p. 77.



“En primer lugar es de señalar que el sistema tributario de los dos países contratantes, particularmente en el impuesto sobre la renta, es sustancialmente disímil. Sólo para citar algunas de las diferencias se puede hacer la siguiente comparación: en Colombia, la tarifa del impuesto de renta para sociedades es para el año gravable 2007 el 34 por ciento, el sistema es integral o de imputación lo cual se traduce en que los socios no pagan impuesto por las rentas que ya tributaron en cabeza de la sociedad, y lleva a que en muchos casos los dividendos no sean gravados. En Chile, el tratamiento es todo lo contrario ya que tributa tanto la sociedad como el socio y el impuesto de renta de la sociedad lo tienen en cuenta los socios al momento de liquidar su impuesto sobre las utilidades recibidas. Además, el régimen Colombiano contempla un buen número de exenciones que no se encuentran en el chileno. Por lo anterior, lograr un acuerdo que interesara a los dos países y que no estuviera en contravía con su legislación interna requirió un pormenorizado estudio y negociación el cual puede catalogarse como satisfactorio ya que sin duda alguna redundará no sólo en el ámbito tributario sino en el avance de sus relaciones comerciales<sup>15</sup>.

De igual manera, es necesario tener en cuenta que el objetivo principal perseguido con la suscripción del tratado internacional consiste en atraer inversión extranjera, mediante el establecimiento de unas normas tributarias que ofrezcan las respectivas garantías de estabilidad y seguridad jurídica. En tal sentido, los textos normativos sometidos a examen de la Corte se negociaron con base en los modelos diseñados, de tiempo atrás, por la OCDE, situación semejante a la presentada con el ADT suscrito entre Colombia y el Reino de España.<sup>16</sup>

Ahora bien, en cuanto al ámbito de aplicación del Convenio suscrito entre Colombia y Chile, cabe señalar que comprende a las personas residentes en uno o ambos Estados, lo cual configura una manifestación del principio de reciprocidad e igualdad, conforme con el artículo 9 Superior.

De igual manera, el artículo 2º del tratado internacional precisa cuáles son los tributos nacionales comprendidos en el ADT: para el caso colombiano, lo son el gravamen sobre la renta y complementarios, así como el “*impuesto de orden nacional sobre el patrimonio*”; en tanto que para Chile comprende “*los impuestos establecidos en la ley sobre impuesto de renta*”. No advierte la Corte vulneración alguna en esta selección de gravámenes beneficiados con los mecanismos establecidos en el tratado internacional para evitar la doble imposición. Otro tanto sucede con el artículo 3º referente a “*definiciones*”.

En cuanto al artículo 4º del CDT, referente a la regulación del noción de “*residente*”, la Corte estima que las diferentes pautas fijadas en el instrumento internacional a efectos de determinar quién se entiende por residente en cada uno de ellos para efectos tributarios, se ajusta a los principios señalados en el artículo 363 Superior. En efecto, en materia de impuesto a la renta, la sistemática de las normas internas de conflictos presuponen la existencia de una distinción básica entre personas

---

<sup>15</sup> Gaceta del Congreso núm. 589 de 2007.

<sup>16</sup> García Prats, F, “El Convenio de Doble Imposición entre España y Colombia desde la perspectiva española”, *Estudios de Derecho Internacional Tributario. Los convenios de doble imposición*, Bogotá, 2006, pp. 549 y ss.



domiciliadas en el exterior y aquellas que lo están en el país. A su vez, obliga a separar, dentro de estas últimas, entre físicas y jurídicas. A decir verdad, de conformidad con el principio de universalidad, las personas domiciliadas en el país, en principio, serán gravadas por la totalidad de sus rentas, sea cual fuere el lugar de su producción, de suerte tal que las normas tributarias internas se suelen aplicar a los hechos cuyo elemento de conexión subjetivo (*residencia*) esté situado en el territorio del país, aunque el elemento de conexión subjetivo (fuente) se encuentre localizado en el exterior (*fuente*).

El artículo 5º del ADT, por su parte, regula la figura del “*establecimiento permanente*”, figura que tampoco ofrece reparos de constitucionalidad. En tal sentido, conviene precisar que, la doctrina de mediados del SXX diseñó dos tendencias para definir tal concepto: la teoría de la realización, para la cual sólo serían establecimientos permanentes aquellos que adquieran o generen directamente una utilidad, teniendo por tanto un carácter eminentemente productivo<sup>17</sup>; y la teoría de la permanencia económica, para la cual bastaría que las instalaciones se insertaran en la economía de un país, independientemente de su carácter inmediatamente productivo<sup>18</sup>.

A su vez, el artículo 5º del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio”, elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, el establecimiento permanente se define como “*la instalación fija de negocios en que la empresa ejerza toda o parte de su actividad*”. De tal suerte que, en esencia, el establecimiento permanente precisa la existencia de una instalación material, con ánimo de permanencia, que esté a disposición de la empresa, la cual debe ejercer su actividad en esa instalación o mediante ella, no siendo requisito *sine qua non* la productividad o la rentabilidad.

De igual manera, cabe señalar que algunos autores consideran que los establecimientos permanentes carecen de personalidad jurídica distinta de aquella de la que son su mera prolongación, en tanto que otros los califican en términos de patrimonios autónomos de derecho tributario.<sup>19</sup>

Por último, conviene precisar que es usual que en los textos de los ADT se incluyan ciertos elementos configurativos del establecimiento permanente, fijando igualmente algunas excepciones, tal y como sucede con el instrumento internacional sometido a la revisión de la Corte.

El artículo 6 del ADT regula lo referente a las rentas de bienes inmuebles, entendiendo por tales “*Las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado*”. En el segundo numeral se precisa que “*Para los efectos de este Convenio, la expresión “bienes inmuebles” tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado Contratante en que los bienes estén situados*”. De manera semejante, en el artículo 6º del mencionado modelo elaborado por la OCDE, se garantiza la competencia acumulativa del Estado de la fuente (*may be taxed*), esto es, el Estado donde los bienes estuvieron situados (*locus rei sitae*), en virtud de la

---

<sup>17</sup> Carrol M., *Méthodes de ventilation des revenus imposables. L'imposition des entreprises étrangères et nationales*, Ginebra, 1933.

<sup>18</sup> Miche, P. *La notion d'établissement stable en droit fiscal international*, París, 2002.

<sup>19</sup> Xavier, A., *ob. cit.*, p. 350.



fuerza de conexión generalmente reconocida entre el Estado de la situación de los bienes y la fuente de sus créditos fiscales. De tal suerte que, debe entenderse que las rentas inmobiliarias son tributables por el Estado de la fuente, sea o no imputables al establecimiento permanente en él situado.<sup>20</sup>

Al respecto, la Corte no advierte contradicción alguna con la Constitución, por cuanto sencillamente los Estados Partes están definiendo las rentas que se verán beneficiadas con los mecanismos para evitar la doble tributación internacional.

El artículo 7 del ADT regula, por su parte, el tema de los beneficios empresariales, indicando que éstos “solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente”. Sobre el particular, la Corte considera que es una cláusula convencional ajustada a la Constitución, por las siguientes razones.

La norma bajo examen se inspiró en la redacción del artículo 7 del mencionado modelo de convenio elaborado por la OCDE. En efecto, aquel reza lo siguiente:

“Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que la empresa realice sus actividades en otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza sus actividades de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a ese establecimiento permanente”

Sobre el particular, la doctrina especializada señala que el citado artículo consagra una de las principales reglas de reparto de soberanía tributaria entre el Estado de la fuente, es decir, del lugar donde se genera la riqueza, y aquel de residencia de la empresa.<sup>21</sup> En tal sentido, enuncia dos principios fundamentales: (i) una empresa residente de un Estado contratante no será sometida a imposición en el otro Estado, a menos que lleve a cabo actividades empresariales en el territorio de aquél mediante un establecimiento permanente situado en tal lugar, es decir, que el Estado de la fuente detenta poder tributario sobre la renta empresarial en la medida en que desarrolle actividades mediante un establecimiento permanente; y (ii) el artículo 7.1. sólo opera como presupuesto habilitador de la tributación en la fuente del establecimiento permanente por el Estado de la fuente, pero no establece, *per se*, tal imposición si ésta no se encuentra prevista en el respectivo derecho interno<sup>22</sup>.

---

<sup>20</sup> *Ibidem*, p. 361.

<sup>21</sup> Calderón, J.M.; “La tributación de los beneficios empresariales”, *Estudios de derecho internacional tributario. Los convenios de doble imposición*, Bogotá, 2006.

<sup>22</sup> *Ibidem*, p. 153.



Así las cosas, el artículo 7 del ADT se ajusta a los principios tributarios fijados en el artículo 363 Superior.

El artículo 8 del CDT, referente al transporte marítimo y aéreo, tampoco ofrece reparo alguno de constitucionalidad. Otro tanto puede decirse del artículo 9º atinente a las empresas asociadas. En efecto, dispone el citado artículo que *“Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante procedentes de la explotación de naves o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en ese Estado”*.

Ahora bien, respecto al tema de la tributación de las empresas de transporte marítimo y aéreo, en la práctica, se suelen presentar problemas de tributación por las características mismas de la actividad. De allí que usualmente se establezca como principio que se reserva al Estado de la residencia o de la dirección efectiva el derecho de tributar las operaciones referidas al tráfico interno o bien a aquel entre terceros Estados; y permitir al otro Estado Parte tributar el tráfico efectuado exclusivamente dentro de sus fronteras.<sup>23</sup>

En cuanto a los dividendos (art. 10 del ADT), el instrumento internacional prevé que aquellos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado Parte, *“pueden someterse a imposición en ese otro Estado”*. A renglón seguido, se establecen algunas excepciones, es decir, que en ciertos casos los dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado en que resida la sociedad que los pague y según la legislación de dicho país. Tales previsiones no vulneran las Constitución, por cuanto se basan en el principio de reciprocidad.

Respecto al tema de los intereses (art. 11 del ADT), dispone que aquellos *“procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado”*. En tal sentido, cabe señalar que en el párrafo 3 del artículo 11 del modelo de convenio OCDE, se define los intereses como toda renta de créditos de cualquier naturaleza, acompañados o no de garantías hipotecarias o de una cláusula de participación en las utilidades del deudor y, nominalmente, las rentas de los fondos públicos y de títulos, comprendidos los bonos ligados a aquéllos. A decir verdad, el elemento nuclear del concepto de interés es la contraprestación de los créditos de cualquier naturaleza.<sup>24</sup> Las anteriores previsiones no se oponen a la Constitución.

El artículo 12 del ADT, regulatorio de las regalías no ofrece reparo alguno de constitucionalidad. En efecto, aquéllas procedentes de un Estado contratante y pagadas a un residente del otro Estado Parte, *“pueden someterse a imposición en ese otro Estado”*, principio que igualmente prevé algunas excepciones, es decir, que una regalía puede también, bajo ciertas condiciones, puede verse sometida a imposiciones del Estado de procedencia y de acuerdo con su legislación interna.

No obstante lo anterior, conviene precisar que la noción misma de regalía ha sido de difícil encuadramiento por parte de la doctrina. En efecto, aunque el tema se encuentra regulado en los

---

<sup>23</sup> Chrétine, M. *Une espece originale de traités fiscaux: les conventions internationales sur les doubles impositions des entreprises maritimes et aériennes*, París, 1970.

<sup>24</sup> Xavier, A. *Régimen fiscal des emprunts concédés par des banques étrangères*, París, 2000.



modelos de la OCDE, la ONU y la Decisión 578 de la CAN, lo cierto que subsisten múltiples controversias referidas a la caracterización o calificación de determinadas operaciones sobre intangibles en tanto que regalías<sup>25</sup>. Sin embargo, tales discusiones de orden técnico escapan al alcance del control de constitucionalidad sobre los tratados internacionales, salvo que, de manera evidente, planteen realmente un problema de inconformidad con la Carta Política. Otro tanto puede afirmarse en relación con el artículo 13 del ADT referente a las ganancias de capital.

Por su parte, los artículos 14 a 17 del CDT regulan lo referente, no ya al capital y su renta, sino a la prestación de diversos servicios, tales como aquellos ejecutados por personal independiente, directores, artistas y deportistas. Las anteriores disposiciones se ajustan a la Constitución por cuanto facilitan el ejercicio de actividades laborales y culturales entre Colombia y Chile, en la medida en que los trabajadores de ambos Estados no se verán sometidos a una doble imposición por la prestación de un mismo servicio. Similares consideraciones se pueden realizar en lo atinente al artículo 20 del ADT referido a los estudiantes.

En materia de pensiones, el artículo 18 del ADT dispone que *“Las pensiones procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar, pero el impuesto así exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de las pensiones”*. Como se puede observar, el artículo examinado apunta a evitar los efectos de la doble tributación en relación con el pago de las pensiones, lo cual se ajusta al artículo 48 Superior. En efecto, si bien no se estipula una exención total, el porcentaje gravado del 15% resulta ser razonable.

Así mismo, el artículo 19 del CDT regula lo atinente a las funciones públicas, estableciendo como regla la siguiente: *“Los sueldos, salarios y otras remuneraciones, excluidas las pensiones, pagados por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales a una persona natural por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado”*.

Sobre el particular, merece la pena precisar que la redacción del citado artículo se inspiró en la regla establecida en el artículo 19 del modelo OCDE de la tributación exclusiva en el Estado de la fuente en cuanto a las remuneraciones pagadas por entidades públicas a personas físicas, como consecuencia de servicios prestados en el ejercicio de funciones públicas. En tal sentido, no se advierte contradicción alguna con la Constitución.

El artículo 22 del ADT consagra lo referente a la imposición del patrimonio, aspecto clave en materia de doble imposición, precisando que tal noción comprende *“bienes inmuebles, que posea un residente de un Estado Contratante y que esté situado en el otro Estado Contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado”*. Se trata, en esencia, de determinar unas reglas destinadas a limitar el ejercicio de la soberanía fiscal de los Estados Partes, y en consecuencia, conforme con los mandatos del artículo 9 Superior.

---

<sup>25</sup> Hoyos, C, “Los cánones o regalías en los convenios de doble imposición”, *Estudios de Derecho Internacional Tributario. Los convenios de doble imposición*, Bogotá, 2006, pp. 549 y ss.



El artículo 23 del ADT resulta ser uno de los más importantes del instrumento internacional, en la medida en que fija los métodos y reglas mediante los cuales los Estados contratantes van a eliminar el fenómeno de la doble tributación internacional. En tal sentido, el Estado chileno se compromete a que los residentes allí, que obtengan rentas que, de acuerdo con las disposiciones del Convenio, “puedan someterse a imposición en Colombia, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos pagados en Colombia, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena. Este párrafo se aplicará a todas las rentas tratadas en este Convenio”. Por su parte, el Estado colombiano evitará la doble imposición de la manera siguiente: cuando un residente de Colombia obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones del Convenio puedan someterse a imposición en Chile, Colombia permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna: (i) el descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Chile, en su caso, neto del Impuesto de Primera Categoría; (ii) el descuento del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en Chile sobre esos elementos patrimoniales; y (iii) el descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por una sociedad que reparte los dividendos correspondientes a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan (Impuesto de Primera Categoría).

Los mencionados métodos y reglas se inscriben en la evolución que ha conocido la práctica de la fiscalidad internacional, encaminada a eliminar, o al menos atenuar, los efectos de la doble imposición tributaria, sea por medio de la suscripción de un ADT, como en el presente caso, o a falta de aquel, considerando la necesidad de colaboración y cooperación internacionales. En tal sentido, se han ideado sistemas tales como (i) exención de las rentas obtenidas en el exterior (*exemptio method*); (ii) crédito por impuestos exonerados (*tax credit*); (iii) crédito por impuestos exonerados (*tax sparing credit*); (iv) crédito por impuesto nacional (*matching credit*); (v) crédito por inversiones en el exterior (*investment tax credit*); (vi) reducción del impuesto (*tax reduction*); y (vii) sistema de aplazamiento (*tax deferral*).<sup>26</sup>

Así las cosas, los mencionados métodos y las reglas encaminados a combatir el fenómeno de la doble imposición internacional, previstos en el texto del ADT suscrito entre Colombia y Chile, se ajustan a la Constitución, por cuanto se apoyan en principio de reciprocidad y equidad.

El artículo 24 del ADT desarrolla otro de los principios esenciales en materia de doble imposición, cual es, la no discriminación. En tal sentido dispone que “*Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ninguna imposición u obligación relativa a la misma que no se exija o que sea más gravosa que aquellas a las que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia*”. Tales disposiciones se ajustan al principio de reciprocidad en las relaciones internacionales, y en consecuencia, son conformes con el artículo 9 Superior.

El artículo 25 del ADT regula un procedimiento de acuerdo mutuo, consistente en que “*Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes implican*

---

<sup>26</sup> Montaña, C, *Manual de derecho tributario internacional*, Ecuador, 2006.



*o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones de este Convenio, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado Contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el párrafo 1° del artículo 24, a la del Estado Contratante del que sea nacional”. A renglón seguido dispone que “La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo”. La Corte considera que las anteriores disposiciones se ajustan a la Constitución, por cuanto sencillamente regulan un mecanismo de solución de controversias, propio de los tratados bilaterales, y por ende, conforme con el artículo 9 Superior.*

El artículo 26 del ADT tampoco ofrece reparo alguno de constitucionalidad, en la medida en que se limita a prever un intercambio de información entre los Estados contratantes, mecanismo precisamente encaminado a combatir el fenómeno de la doble tributación. De igual forma, el artículo 27 del ADT en cuanto establece algunas limitaciones a la obtención de beneficios tributarios.

El artículo 28 del ADT prevé lo referente a los miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares, disponiendo que “*Las disposiciones de este Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales*”. La anterior previsión se ajusta a los dictados del artículo 9 Superior, en cuanto garantiza la vigencia de los privilegios fiscales que Colombia ha reconocido a otros Estados, en virtud de tratados y costumbre internacionales.

El artículo 29 del ADT titulado “*disposiciones misceláneas*” regula diversos aspectos puntuales sobre tópicos tales como las cuentas de inversión conjuntas, la vigencia de la Ley 600 (Estatuto de Inversión Extranjera) de Chile, al igual que la armonización del tratado con el párrafo 3 del artículo XXII (Consulta) del GATS. Ninguna de estas previsiones vulnera la Constitución, como quiera que son conformes con los principios consagrados en el artículo 9 Superior.

A su vez, los artículos 30 y 31 del ADT, referentes a la denuncia y entrada en vigor del tratado se ajustan igualmente a la Constitución, por cuanto se trata de previsiones conformes con la práctica de los Estados en materia de instrumentos internacionales.

Finalmente, el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, tampoco ofrece reparo alguno de constitucionalidad, por cuanto simplemente se encamina a adelantar diversas precisiones de orden técnico sobre distintas previsiones del tratado, sin modificar realmente su sentido y alcance.

## **VII. DECISION**



En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

### **RESUELVE**

1. Declarar **EXEQUIBLE** la Ley 1261 de 2008, “por medio de la cual se aprueba el *“Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio*”

2. Declarar **EXEQUIBLE** el *“Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio”*, hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007

Cópiese, notifíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y cúmplase.

**NILSON ELIAS PINILLA PINILLA**  
**Presidente**

**MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO**  
**Magistrado**

**JUAN CARLOS HENAO PEREZ**  
**Magistrado**

**GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO**  
**Magistrado**



**JORGE IVAN PALACIO PALACIO**  
**Magistrado**

**JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB**  
**Magistrado**

**MARIA VICTORIA CALLE CORREA**  
**Magistrada**

**HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO**  
**Magistrado**

**LUIS ERNESTO VARGAS SILVA**  
**Magistrado**

**MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ**  
**Secretaria General**