

SJD

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 11 ABR. 2018
100208221-000466

DIAN No. Radicado 000S2018009054
 Fecha 2018-04-12 11:56:24 AM
 Remitente Sede NIVEL CENTRAL
 Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario MARIO RAMIREZ SANTANA
 Folios 32 Anexos 0

Ref.: Radicado 100080638 del 12/01/2018

Cordial saludo señor Ramírez:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, razón por la cual su petición se absuelve en el marco de la citada competencia.

Solicita en el radicado de la referencia concepto tributario "convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal entre la República de Colombia y el Reino de España", el cual trae varias preguntas que serán absueltas en el mismo orden que fueron formuladas, de acuerdo a la normativa tributaria vigente.

Se consulta si una empresa de transporte aéreo internacional cuya casa matriz está ubicada en España toda su operación aérea la realizan a través de una sucursal ubicada en Colombia, que transporta pasajeros en sus propias aeronaves en la ruta Madrid (España) - Bogotá (Colombia), concretamente las preguntas son las siguientes:

1. Las utilidades y/o beneficios que fiscalmente se denominan RENTA LIQUIDA la sucursal en Colombia los declararía como RENTA EXENTA, dentro del marco del convenio?
2. A la sucursal que obligaciones tributarias se le asignan en Colombia?
3. Estaría obligada a presentar la declaración de renta y complementarios?
4. Estaría obligada a presentar declaración de renta para la equidad CREE, antes de la Ley 1819 de 2016.?
5. Estaría obligada a presentar la declaración informativa de precios de transferencia y preparar la documentación comprobatoria?
6. Estaría obligada a preparar el informe de atribución de las rentas y ganancias ocasionales a establecimientos y sucursales?
7. Cómo opera para este caso el estudio para la atribución de las rentas y ganancias ocasionales a establecimientos y sucursales?
8. Estaría obligada a presentar declaración del impuesto a la riqueza y complementarios de normalización tributaria?

9. La sucursal está sujeta a retención en la fuente por sus ingresos en Colombia?
10. Cómo opera la limitación a las deducciones de los costos y gastos en el exterior?
11. Cómo se debe interpretar el artículo 7° Beneficios empresariales de la Ley 1082 de 2006 frente al beneficio del artículo 8 del convenio referido
12. El capítulo V de la Ley 1082 de 2006 se refiere a los " Métodos para eliminar la doble imposición" el artículo 22 menciona que la doble imposición se evitara por las disposiciones impuestas por la legislación de los Estados Contratantes o conforme a las disposiciones del convenio mediante la deducción o el descuento de los tributos del Estado Contratante, entendiéndose que por los tributos que paga la sucursal, en el hipotético caso que los deba pagar en Colombia, el Estado de España permitirá a la Matriz descontar o deducir esos tributos.

Al respecto este despacho le manifiesta los siguientes:

1. Las utilidades y/o beneficios que fiscalmente se denominan RENTA LIQUIDA la sucursal en Colombia los declararía como RENTA EXENTA, dentro del marco del convenio?

En cuanto al impuesto sobre la renta y complementarios, el artículo 8° del citado Convenio, aprobado mediante la Ley 1082 de 2006, señala lo siguiente:

"Artículo 8o.

Transporte marítimo y aéreo.

1. Los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

2. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de transporte marítimo estuviera a bordo de un buque, se considerará situada en el Estado contratante donde esté el puerto base del buque, o si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante del que sea residente la persona que explota el buque.

3. Las disposiciones del apartado 1 se aplican también a los beneficios procedentes de la participación en un "pool", en una explotación en común o en un organismo de explotación internacional."

De la lectura que la disposición anterior se encuentra que las utilidades de la sociedad domiciliada en España procedentes de la explotación de aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en dicho Estado.

Ahora bien, cabe precisar que los convenios bilaterales para evitar la doble imposición tienen como objetivo fundamental instrumentar medidas para delimitar la potestad tributaria de los dos Estados signatarios, lo cual se realiza a través de un reparto concertado de las materias imponibles, en unos casos se atribuye a uno de los Estados el derecho exclusivo a la tributación de determinadas rentas o patrimonio y en otros casos en forma compartida.

Este despacho mediante el Oficio 034760 de 2015 ha desarrollado interpretación jurídica respecto del concepto bajo el cual debe aclararse que se debe aplicar al caso concreto por consultado por usted.

Para las preguntas 2 y 3 las cuales indican :

2. A la sucursal que obligaciones tributarias se le asignan en Colombia?

3. Estaría obligada a presentar la declaración de renta y complementarios?

Al respecto este despacho le manifiesta que para el caso específico del convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal (CDI), se precisa que el mismo aplica únicamente en materia de impuesto sobre la renta, en cuanto a la manera de tributar de las sociedades extranjeras con establecimientos permanentes en Colombia, enmarcándonos en el objeto de la consulta en referencia, es debido remitirnos en primer lugar, a la definición de establecimiento permanente, que el CDI expresa en su artículo 5, así:

"Artículo 5. Establecimiento permanente"

1. *A los efectos del presente 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 de extracción de recursos naturales.*
3. *Una obra o un proyecto de construcción o instalación, sólo constituyen establecimiento permanente si su duración excede de seis meses.*
4. *No obstante, las disposiciones anteriores de 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 almacenarlos, exponerlos o entregarlos; 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 realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio; f) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los subapartados a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.*
5. *No obstante lo dispuesto en los apartados 1. y 2. cuando una persona, distinta de un agente independiente al que será aplicable el apartado 6, actúe por cuenta de una empresa y tenga y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto 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 apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado.*
6. *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 las transacciones entre el agente y la empresa hayan sido efectuadas bajo condiciones independientes en operaciones comparables.*
7. *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 establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra". (Negrilla y subrayas fuera de texto).*

De la disposición anterior, se deduce literalmente que la noción de establecimiento permanente corresponde en principio a "un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad", concepto que concuerda con lo expuesto en el artículo 21 del ET.

Ahora, en cuanto al deber de tributar de los establecimiento permanentes, de acuerdo al Convenio para evitar la Doble Imposición (CDI - Ley 1082 de 2016) se precisa que le es aplicable el impuesto sobre la renta y complementarios,

Aunado a lo anterior este despacho le informa que mediante los Oficios 075261 de 2012 y

061360 de 2014, dispuso lo siguiente:

"(...) Con respecto a las actividades llevadas a cabo en Colombia por sociedades extranjeras, la ley comercial ordena que toda sociedad extranjera que pretenda realizar actividades o negocios permanentes en Colombia, debe establecer una sucursal con domicilio en el territorio nacional.

De acuerdo con la normatividad tributaria colombiana, dichas sucursales están sujetas a impuesto en el país sobre todas sus rentas de fuente en Colombia. En el Concepto No. 035713 del 12 de abril del año 2012 (sic-2000), esta entidad se pronunció sobre el tema en los siguientes términos:

Sobre el supuesto de que se trata de sociedades extranjeras que están obligadas a establecer una sucursal con domicilio en el país, corresponde a éstas, en su condición de contribuyentes respecto de las rentas fuente nacional que perciban, presentar declaración del impuesto sobre la renta; cumplir con las obligaciones dada su condición de agentes de retención, y en el evento de que realicen operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, inscribirse de en el registro nacional de vendedores y presentar las declaraciones del impuesto sobre las ventas.

La obligación de establecer una sucursal está regida por las normas comerciales, las que no contienen un requisito de duración específica que determine el momento a partir del cual se debe establecer la sucursal. Por tal razón, deben analizarse las circunstancias del caso particular, sin olvidar que en todos los casos la sociedad extranjera está obligada a tributar sobre la totalidad de sus rentas obtenidas en Colombia, bien sea sobre una base gravable calculada sobre sus ingresos brutos a través del mecanismo de retenciones en la fuente o sobre una base neta en el caso de que tenga la obligación de establecer una sucursal en el país.

Ahora bien, las sucursales de sociedades extranjeras, en su calidad de sociedades extranjeras, son contribuyentes en Colombia y se asimilan a sociedades anónimas de acuerdo con el Artículo 20 del Estatuto Tributario.

(...)"

A dichos instructivos se puede ingresar por la pestaña arriba referida "Servicio al Ciudadano", "Formularios", "Formularios e instructivos", dentro del cual se puede seleccionar la opción requerida, por ejemplo " 110 Declaración de Renta y Complementarios o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas. Personas Naturales y Asimiladas Obligadas a llevar Contabilidad ", en donde aparece el formulario para presentar la declaración de renta y complementarios y la Cartilla que contiene las generalidades del impuesto sobre la renta en Colombia con las instrucciones para diligenciar la respectiva declaración por este impuesto.

De igual manera, encontrará los instructivos y declaraciones del Impuesto sobre las Ventas, declaración de Retención en la Fuente, instrucciones para el registro único tributario y demás orientaciones para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de orden nacional (...)"

Por su parte el Oficio No. 061360 del 31 de octubre de 2014 también se indicó:

"(...) Pregunta cuatro: Cuando la entidad del exterior tenga una sucursal en Colombia, en aplicación del parágrafo 2º del Decreto 3028 de 2013 el cual indica: 'La formalización de la inscripción en el Registro Único Tributario (RUT), de las sociedades y entidades a las que se refiere este artículo que tengan una sucursal en Colombia, se tendrá como una actualización en el RUT de dicha sucursal'. Se debe entender que se presenta una única declaración que incluya las cifras tanto de la sucursal como de la entidad del exterior? (sic) En caso de ser afirmativa su respuesta, la misma debe estar firmada por el Revisor Fiscal de la sucursal o no estará obligada a la firma del Revisor Fiscal con base en las consideraciones del punto tres de nuestra consulta? (sic)

Respuesta:

La consultante en esta pregunta se refiere de forma indistinta a la actualización del Registro Único Tributario y el cumplimiento del deber formal de presentar la declaración de renta, razón por la cual este despacho considera importante diferenciar estas obligaciones.

Respecto del cumplimiento del deber formal de presentar la declaración de renta para aquellas sociedades y entidades constituidas de acuerdo con leyes extranjeras que tengan su sede efectiva de

administración en el territorio colombiano y que posean sucursales de sociedad extranjera en Colombia, se deberá acudir a lo señalado en el artículo 9° del Decreto 685 de 2014:

Artículo 9o. Sociedades y entidades constituidas de acuerdo con leyes extranjeras que tengan su sede efectiva de administración en el territorio colombiano y que posean sucursales de sociedad extranjera en Colombia. Las sociedades y entidades constituidas de acuerdo con leyes extranjeras que tengan su sede efectiva de administración en el territorio colombiano y que posean sucursales de sociedad extranjera en Colombia, deberán presentar una única declaración tributaria respecto de cada uno de los tributos a cargo, en la que en forma consolidada se presente la información tributaria de la oficina principal y de la sucursal de sociedad extranjera en Colombia.

Para el caso mencionado en el inciso anterior, la oficina principal, en su calidad de sociedad o entidad con sede efectiva de administración en el territorio colombiano, será la obligada a presentar la declaración tributaria de manera consolidada respecto cada uno de los tributos a cargo.

Los plazos para presentar las declaraciones tributarias establecidos en los artículos anteriores serán aplicables a las sociedades y entidades constituidas de acuerdo con leyes extranjeras que tengan su sede efectiva de administración en el territorio colombiano que posean una sucursal de sociedad extranjera establecida en Colombia para efectos de la presentación de la declaración tributaria consolidada a que hace referencia el presente artículo. (Se resalta)

En consecuencia y de acuerdo a los aparte traídos a colación las sociedades y entidades extranjeras que tengan uno o más establecimientos permanentes en el país o una sucursal en Colombia, son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que sean atribuibles a dichos establecimientos permanentes o sucursal en Colombia.

Pregunta 4: Estaría obligada a presentar declaración de renta para la equidad CREE, antes de la Ley 1819 de 2016.? Al respecto se tiene que mediante el Oficio 013632 de 2015 el cual se adjunta fotocopia esta Subdirección dispuso lo siguiente:

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

No obstante a lo anterior, cabe señalar que el impuesto CREE fue derogado a partir del 1° de enero de 2017, al respecto se remite Oficio 005323 de 2017.

En consecuencia, la sociedad estaría obligada a presentar la declaración de renta para la equidad del impuesto CREE, para los años gravables anteriores a la derogatoria de este impuesto conforme a la Ley 1819 de 2016, teniendo en cuenta que los impuestos son de período, esto quiere decir que corresponde determinar si para cada año gravable se estaba obligado a cumplir este deber de acuerdo con las condiciones establecidas por la ley.

Frente a la pregunta 5 . Estaría obligada a presentar la declaración informativa de precios de transferencia y preparar la documentación comprobatoria?

Al respecto este despacho le informa que de acuerdo al numeral 2° del artículo 260-1 del Estatuto Tributario, las sucursales están sometidas al régimen de precios de transferencia, lo

cual involucra, entre otras obligaciones, el deber de presentar documentación comprobatoria (artículo 260-5 *ibídem*) y declaración informativa (artículo 260-9 *ibídem*).

En concordancia con lo anterior 260-2 *ibídem*, es importante tener en cuenta que los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios – para el caso sub examine la sucursal de sociedad extranjera – están obligados a determinar, para efectos del citado tributo, “sus ingresos ordinarios y extraordinarios, sus costos y deducciones, y sus activos y pasivos, considerando (...) el Principio de Plena Competencia” en cuatro eventos, a saber:

- 1) Cuando celebran operaciones con vinculados del exterior.
- 2) Cuando la entidad extranjera, a la que están vinculados, concluya una operación con otra entidad extranjera a su favor.
- 3) Cuando “celebren operaciones con vinculados residentes en Colombia, en relación con el establecimiento permanente de uno de ellos en el exterior”.
- 4) Cuando, estando ubicados o siendo residentes en el Territorio Aduanero Nacional, “celebren operaciones con vinculados ubicados en zona franca”.

Por lo anterior, los obligados a aplicar el régimen de precios de transferencia, deben cumplir con las disposiciones del Estatuto Tributario artículos 260-2 y siguientes en los que indican la forma en que se debe presentar la documentación comprobatoria relativa a cada tipo de operación con la que se demuestre la correcta aplicación de las normas del régimen de precios de transferencia dentro de los plazos y condiciones que establecen, así como la forma y condiciones en que se debe presentar anualmente la declaración informativa de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas.

Respecto de las preguntas 6 y 7 que señalan:

6. Estaría obligada a preparar el informe de atribución de las rentas y ganancias ocasionales a establecimientos y sucursales?
7. Cómo opera para este caso el estudio para la atribución de las rentas y ganancias ocasionales a establecimientos y sucursales?

Este despacho mediante Oficio 011767 del 24 de abril 2016, de cual se adjunta fotocopia, para su estudio y aplicación al caso en concreto.

Frente a la pregunta 8. Estaría obligada a presentar declaración del impuesto a la riqueza y complementarios de normalización tributaria?

Es preciso aclarar que el convenio no prevé tal impuesto, por lo que es necesario remitirnos a los artículos 292-2 y 294-2 del Estatuto Tributario a partir de los cuales se deriva que la sociedad española es sujeto pasivo de este gravamen que posee en el país, directamente a través de la sucursal colombiana.

Sobre la pregunta 9. La sucursal está sujeta a retención en la fuente por sus ingresos en Colombia?

Este despacho le manifiesta: **Retención en la Fuente:** es un instrumento fiscal que tiene por finalidad conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause. Dicho instrumento constituye un pago anticipado del impuesto sobre la renta para aquellas personas naturales y jurídicas extranjeras que sean **contribuyentes declarantes** del impuesto sobre la renta y sus complementarios.

Por el contrario, para aquellas personas extranjeras que en virtud de la legislación tributaria son contribuyentes del impuesto de renta, pero no declaran, su impuesto será el resultado de sumar las retenciones en la fuente que a título de dicho tributo debe aplicarse a los pagos o abonos en cuenta realizados en favor.

De acuerdo con el artículo 406 del Estatuto Tributario: "*Casos en que debe efectuarse la retención. Deberán retener a título del impuesto sobre la renta, quienes hagan pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas sujetas a impuesto en Colombia, a favor de: 1. Sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país (...)*"

Se adjunta el Oficio 061813 de 2014 en el cual dando respuesta a la pregunta se resolvió lo relacionado con los sujetos a retención en la fuente.

Por su parte el Oficio 023761 de 2015 señaló:

"En cuanto a la retención en la fuente por pagos o abonos en cuenta a favor de sociedades o entidades extranjeras con establecimiento permanente, el artículo 6° del Decreto 3026 de 2013 señala que los agentes de retención que realicen pagos o abonos en cuenta a favor de estas entidades que tengan uno o más establecimientos permanentes en el país deberán practicar la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta y complementarios que corresponda a dichos pagos o abonos en cuenta, a las tarifas y en las condiciones aplicables a los residentes y sociedades nacionales, siempre que dichos pagos o abonos en cuenta correspondan a rentas atribuibles al establecimiento permanente en Colombia.(...)"

Así las cosas, se tiene que las tarifas de retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, aplicable a los pagos o abonos en cuenta efectuados al exterior por una persona que tiene la calidad de agente retenedor, en favor de personas naturales y jurídicas extranjeras no residentes o no domiciliadas en el país, están previstas en los artículos 407 a 411 y 414-1 del Estatuto Tributario.

Respecto de la pregunta 10. Cómo opera la limitación a las deducciones de los costos y gastos en el exterior?

Este despacho mediante el Concepto No. 077842 de 6 de octubre de 2011, del cual se adjunta fotocopia, se refirió al artículo 122 del Estatuto Tributario a la limitación del 15% sobre los costos y deducciones que allí se consagra- a la luz del Convenio para evitar la doble Tributación suscrito entre los Gobiernos de Colombia y España y en especial de la cláusula de no discriminación pactada, para concluir que:

" (...) Es decir, que ante la existencia de la cláusula de no discriminación, Núm 3 del aludido Convenio con el Reino de España, debe en aras, entre otros del respeto al principio del " Pacta Sunt Servanda" consagrado en la Convención de Viena sobre el derecho de los tratados internacionales, darse aplicación a esta cláusula y en consecuencia reconocer la viabilidad para la empresa contribuyente residente en Colombia de deducir los pagos y abonos en cuenta efectuados a un residente de España, "en las mismas condiciones que sí se hubieran pagado a un residente" en Colombia, siempre y cuando tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país y se cumplan los demás requisitos legales para su procedencia.

Lo anterior, se reitera, "sin perjuicio de la salvedad que incluyen las mismas cláusulas en el sentido de que las operaciones entre vinculados que no se enmarquen en el principio del operador independiente o régimen de precios de transferencia, podrán ser desconocidas por la autoridad fiscal colombiana." C 38998/11. (...)"

11. Cómo se debe interpretar el artículo 7° Beneficios empresariales de la Ley 1082 de 2006

frente al beneficio del artículo 8 del convenio referido

Los Acuerdos de Doble Tributación tienen como finalidad eliminar la doble tributación acordando límites a la jurisdicción impositiva de cada Estado interviniente, específicamente en lo relacionado con la obligación sustancial del impuesto, sin que regulen o limiten el cumplimiento de obligaciones o aspectos formales relativos a los tributos comprendidos en el Acuerdo.

Es útil traer a colación lo preceptuado en los artículos 7 y 8 del citado tratado, que indican:

"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 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 sean imputables a ese establecimiento permanente.
2. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 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 permanente los beneficios que el mismo 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.
3. Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otra parte.
4. No se atribuirán beneficios a un establecimiento permanente por razón de la simple compra de bienes o mercancías por ese establecimiento permanente para la empresa.
5. A los efectos de los apartados anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se determinarán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.
6. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de aquellos no quedarán afectadas por las del presente artículo".

"Artículo 8. Transporte marítimo y aéreo.

1. Los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.
2. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de transporte marítimo estuviera a bordo de un buque, se considerará situada en el Estado contratante donde esté el puerto base del buque, o si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante del que sea residente la persona que explota el buque.
3. Las disposiciones del apartado 1 se aplican también a los beneficios procedentes de la participación en un "pool", en una explotación en común o en un organismo de explotación."

De acuerdo a la disposiciones anteriores, los beneficios que deriven es respecto del artículo 8 de la Ley 1082 de 2006 de las empresas de transporte marítimo y aéreo, están sometidos a imposición exclusiva por parte del Estado de residencia, y no de los beneficios del artículo 7, toda vez que prima para el caso en concreto.

Respecto de la pregunta 12. El capítulo V de la Ley 1082 de 2006 se refiere a los " Métodos para eliminar la doble imposición" el artículo 22 menciona que la doble imposición se evitara por las disposiciones impuestas por la legislación de los Estados Contratantes o conforme a las disposiciones del convenio mediante la deducción o el descuento de los tributos del Estado Contratante, entendiéndose que por los tributos que paga la sucursal, en el hipotético caso que los deba pagar en Colombia, el Estado de España permitirá a la Matriz descontar o

deducir esos tributos.

Al respecto este Despacho mediante Oficio 067157 del 22 de diciembre de 2014 señaló:

"(...) con el fin de evitar la doble imposición jurídica internacional sobre las rentas del exterior, como lo contiene el Convenio, habrá de remitirse a las disposiciones de la cláusula relativa a los "Métodos para Eliminar la Doble Imposición" en el contexto del ADT Colombia-España, cuyo tema está contenido en el artículo 22 :

"ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

"La doble imposición se evitará bien de conformidad con las disposiciones impuestas por su legislación interna de los Estados contratantes o conforme a las siguientes disposiciones:

a) Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado contratante mencionado en primer lugar permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna:

- i) La deducción o descuento del impuesto sobre la renta de ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en el otro Estado contratante;*
- ii) La deducción o descuento del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en el otro Estado contratante sobre esos elementos patrimoniales;*
- iii) La deducción o descuento del impuesto sobre sociedades efectivamente pagado por la sociedad que reparte los dividendos correspondientes a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan, de acuerdo con su legislación interna.*

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

b) 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, éste 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" (subrayado fuera de texto).

Y la legislación interna, específicamente el artículo 254 del Estatuto Tributario prescribe:

"ARTICULO 254. DESCUENTO POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR. *Las personas naturales residentes en el país y las sociedades y entidades nacionales, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y 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 y complementarios, sumado al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) cuando el contribuyente sea sujeto pasivo del mismo, el impuesto pagado en el extranjero, cualquiera sea su denominación, liquidado 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.*

De esta manera el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, como manera de hacer efectiva la eliminación de la doble tributación, puede ser aplicado por los residentes en el territorio nacional contribuyentes del impuesto sobre la renta que obtengan rentas en el exterior, independientemente del sistema de determinación del impuesto utilizado, descuento que se acreditará con el certificado de situación tributaria que deberá expedir el país –España- de donde procede.

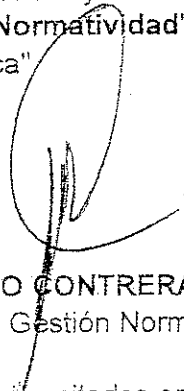
(...)"

En consecuencia, de los apartes transcritos, los contribuyentes del impuesto de renta y entre estos las

sociedades que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen la posibilidad de descontar del impuesto a pagar en Colombia el impuesto pagado en el extranjero, para hacer efectiva la eliminación de la doble tributación.

En los anteriores términos se resuelve su consulta. De otra parte le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co, la base de los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" - "Técnica", dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Los oficios citados en veintisiete (27) folios.

P.: Gaufr / R.: Ofm. Lepm Cnyd.