

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2022903664**

100208192-578

Bogotá, D.C.

13/05/2022

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Doble tributación
Fuentes formales: Artículos I y II del “*Convenio entre la República de Colombia y la República Federal de Alemania para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima y aérea en el sector de impuestos sobre la renta y sobre el capital*”, aprobado mediante la Ley 16 de 1970
Artículos I y II del “*Tratado de Comercio y Navegación entre la República de Colombia y Dinamarca*”, aprobado mediante la Ley 53 de 1930
Artículos 26 y 31 de la “*Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados*”, suscrita en Viena el 23 de mayo de 1969 y aprobada mediante la Ley 32 de 1985
Artículo 12-1 del Estatuto Tributario
Artículo 1.2.4.1. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo, Sr. Giraldo.

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

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta:

“(…) respecto del convenio de Alemania y Colombia de 1970 para evitar la doble tributación de empresas de navegación marítima (sic).

Subdirección de Normativa y Doctrina

¿Se debe realizar retención en la fuente a una sociedad alemana que realiza navegación marítima (sic), pero que tiene una sociedad anonima (sic) constituida en Colombia encargada de labores accesorias a la explotación de transportes marítimos (sic) como el gestionamiento (sic) del cobro de facturas?

(...) estos beneficios de ese convenio los gozan tambien (sic) las sociedades danesas por el Tratado de Comercio y Navegación entre Colombia y Dinamarca” (Subrayado fuera de texto).

Previo a compartir sus consideraciones, este Despacho considera necesario examinar la normativa aplicable:

1. El “*Convenio entre la República de Colombia y la República Federal de Alemania para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima y aérea en el sector de impuestos sobre la renta y sobre el capital*”, aprobado mediante la Ley 16 de 1970, establece -entre otras cosas- lo siguiente:
 - “*Los beneficios o ingresos que alemanes o sociedades alemanes (sic) establecidas en la República Federal de Alemania, que no estuviesen también establecidos en la República de Colombia, obtengan de la explotación de transportes marítimos o aéreos en la República de Colombia, estarán exentos en la República de Colombia de todo impuesto directo y de la adquisición forzosa de empréstitos, acciones u obligaciones, aun cuando tengan en ella sucursales, agencias, representaciones o instituciones análogas; asimismo, no estará sometido a tributación en la República de Colombia el capital de esas empresas de navegación marítima o aérea” (subrayado fuera de texto) (cfr. numeral 2 del artículo I).*
 - “*Para los fines de este Convenio el concepto ‘explotación de transportes marítimos o aéreos’ significa un negocio o empresa que realiza regularmente transportes por barcos o aviones como propietario o fletador” (subrayado fuera de texto) (cfr. numeral 1 del artículo II).*
 - “*Los conceptos ‘colombianos establecidos en la República de Colombia’ y ‘sociedades colombianas’, tienen la significación que se desprende de las leyes fiscales de la República de Colombia” (subrayado fuera de texto) (cfr. numeral 2 del artículo II).*
2. El “*Tratado de Comercio y Navegación entre la República de Colombia y Dinamarca*”, aprobado mediante la Ley 53 de 1930, dispone -entre otras cosas- lo siguiente:
 - “*Cada una de las Altas Partes contratantes se compromete a aplicar respecto de la otra, en todo lo que se refiere a (...) la navegación, el principio del tratamiento de la nación más favorecida” (subrayado fuera de texto) (cfr. artículo I).*
 - “*Los nacionales de uno de los dos países serán incondicionalmente tratados en*

Subdirección de Normativa y Doctrina

el otro (...) en lo relativo a la obligación de pagar impuestos, tributos y contribuciones, de cualquier naturaleza que sean, en un pie de igualdad con los nacionales de la nación más favorecida” (subrayado fuera de texto) (cfr. literal a) del artículo II).

3. La “*Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados*”, suscrita en Viena el 23 de mayo de 1969 y aprobada mediante la Ley 32 de 1985 reconoce en su artículo 26 el principio “*pacta sunt servanda*” acorde con el cual “*Todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe*”. Asimismo, en su artículo 31 señala que “*Un tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de éstos y teniendo en cuenta su objeto y fin*” (subrayado fuera de texto).

Con base en lo anterior, encuentra esta Subdirección:

1. En lo atinente a la situación de la sociedad alemana que realiza la explotación de transportes marítimos en Colombia, la renta obtenida por ésta, producto de la explotación de transportes marítimos en Colombia, está exenta del impuesto sobre la renta y complementarios y, por ende, no está sujeta a retención en la fuente (cfr. artículo 1.2.4.1. del Decreto 1625 de 2016). Lo antepuesto, en tanto la sociedad alemana no esté igualmente “establecida” en el país; es decir, no tenga residencia fiscal en Colombia (v.gr. sede efectiva de administración), alcance que se desprende de la normativa tributaria nacional.

En efecto, el artículo 12-1 del Estatuto Tributario contempla:

“ARTÍCULO 12-1. CONCEPTO DE SOCIEDADES Y ENTIDADES NACIONALES PARA EFECTOS TRIBUTARIOS. <Artículo adicionado por el artículo 84 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Se consideran nacionales para efectos tributarios las sociedades y entidades que durante el respectivo año o periodo gravable tengan su sede efectiva de administración en el territorio colombiano.

(...)

PARÁGRAFO 1o. Para los efectos de este artículo se entenderá que la sede efectiva de administración de una sociedad o entidad es el lugar en donde materialmente se toman las decisiones comerciales y de gestión decisivas y necesarias para llevar a cabo las actividades de la sociedad o entidad como un todo. Para determinar la sede efectiva de administración deben tenerse en cuenta todos los hechos y circunstancias que resulten pertinentes, en especial el relativo a los lugares donde los altos ejecutivos y administradores de la sociedad o entidad usualmente ejercen sus responsabilidades y se llevan a cabo las actividades diarias de la alta gerencia de la sociedad o entidad.

PARÁGRAFO 2o. No se considerará que una sociedad o entidad es nacional por el simple hecho de que su junta directiva se reúna en el territorio colombiano,

Subdirección de Normativa y Doctrina

o que entre sus accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares se encuentren personas naturales residentes en el país o a sociedades o entidades nacionales.

(...)

PARÁGRAFO 5o. <Parágrafo adicionado por el artículo 31 de la Ley 1739 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> No se entenderá que existe sede efectiva de administración en Colombia para las sociedades o entidades del exterior que hayan emitido bonos o acciones de cualquier tipo en la Bolsa de Valores de Colombia y/o en una bolsa de reconocida idoneidad internacional, de acuerdo con resolución que expida la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Esta disposición aplica igualmente a las subordinadas - filiales o subsidiarias - de la sociedad o entidad que cumpla con el supuesto a que se refiere el presente inciso, para lo cual la filial o subsidiaria deberá estar consolidada a nivel contable en los estados financieros consolidados de la sociedad o entidad emisora en Bolsa. Las entidades subordinadas a las cuales aplica este parágrafo podrán optar por recibir el tratamiento de sociedad nacional, siempre y cuando no estén en el supuesto mencionado en el parágrafo siguiente.

PARÁGRAFO 6o. <Parágrafo adicionado por el artículo 31 de la Ley 1739 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> No se entenderá que existe sede efectiva de administración en el territorio nacional para las sociedades o entidades del exterior cuyos ingresos de fuente de la jurisdicción donde esté constituida la sociedad o entidad del exterior sean iguales o superiores al ochenta por ciento (80%) de sus ingresos totales. Para la determinación del porcentaje anterior, dentro de los ingresos totales generados en el exterior, no se tendrán en cuenta las rentas pasivas, tales como las provenientes de intereses o de regalías provenientes de la explotación de intangibles. Igualmente, se consideraran rentas pasivas los ingresos por concepto de dividendos o participaciones obtenidos directamente o por intermedio de filiales, cuando los mismos provengan de sociedades sobre las cuales se tenga una participación, bien sea directamente o por intermedio de sus subordinadas, igual o inferior al veinticinco por ciento (25%) del capital. Los ingresos a tener en cuenta serán los determinados conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados". (Subrayado fuera de texto).

2. En lo atinente a la situación de una sociedad danesa que realiza la explotación de transportes marítimos en Colombia:

- Aunque el Tratado, aprobado mediante la Ley 53 de 1930, hace referencia a “nacionales”, término que pareciera restringirse a las personas naturales, es de colegir que igualmente comprende a las personas jurídicas, teniendo en cuenta el objeto y fin de dicho instrumento internacional, así como el principio “*pacta sunt servanda*”.
- Sumado a lo anterior, se advierte el reconocimiento del principio del tratamiento

Subdirección de Normativa y Doctrina

de la nación más favorecida aplicable “*en lo relativo a la obligación de pagar impuestos, tributos y contribuciones, de cualquier naturaleza que sean*”, con lo cual resulta viable afirmar que la renta obtenida por una sociedad danesa - siempre que no sea asimilable a una sociedad nacional (cfr. artículo 12-1 del Estatuto Tributario)- producto de la explotación de transportes marítimos en Colombia está exenta del impuesto sobre la renta y complementarios, tal y como se prevé en el “*Convenio entre la República de Colombia y la República Federal de Alemania para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima y aérea en el sector de impuestos sobre la renta y sobre el capital*” a favor de las sociedades alemanas.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

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

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda