

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 906178

100208221-931

Bogotá, D.C. **28/06/2021**

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Entidades Controladas del Exterior “ECE” Convenios para Evitar la Doble Tributación
Fuentes formales	Artículo 4 de la Decisión 578 de la Comunidad Andina Artículo 10 del Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio Artículos 49, 245, 793, 882, 883, 884, 886, 869, 889 y 893 del Estatuto Tributario

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, 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 formula unos interrogantes en torno al régimen de entidades controladas del exterior – ECE, los cuales serán atendidos cada uno a su turno.

- 1. “Asumiendo que una compañía peruana (i) es una Entidad Controlada del Exterior de una sociedad colombiana, y (ii) vende un inmueble ubicado en Perú y percibe un ingreso (pasivo según las normas del régimen ECE) ¿Cómo debe declarar la sociedad colombiana este ingreso en aplicación del régimen ECE, si a partir de la Decisión 578 de 2004, este sería un ‘ingreso pasivo exento o no gravado’?”**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

De acuerdo con el numeral 5 del artículo 884 del Estatuto Tributario, los ingresos obtenidos por una entidad controlada del exterior (ECE en adelante) provenientes de la enajenación de bienes inmuebles son ingresos pasivos y, en tal sentido, se entienden realizados en cabeza del contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, residente fiscal en Colombia y controlante de la ECE (cfr. artículos 882 y 883 *ibídem*), en el año o período gravable en el que ésta los realizó “*en proporción a su participación en el capital de la ECE o en los resultados de esta última*”, acorde con el artículo 886 *ibídem*.

En línea con lo anterior, el artículo 889 *ibídem* agrega que las rentas pasivas atribuibles a los contribuyentes colombianos, sujetos al régimen ECE, “*son aquellas que resulten de sumar la totalidad de los ingresos pasivos realizados por la ECE en el año o período gravable, y restar los costos y las deducciones asociados a esos ingresos pasivos*” (subrayado fuera del texto original).

A su vez, el artículo 893 del Estatuto Tributario establece en su inciso 1°:

“ARTÍCULO 893. TRATAMIENTO DE LA DISTRIBUCIÓN DE BENEFICIOS POR PARTE DE LA ECE CUYO ORIGEN CORRESPONDE A RENTAS SOMETIDAS AL RÉGIMEN ECE. Los dividendos y beneficios distribuidos o repartidos por la ECE, así como los remanentes distribuidos al momento de la liquidación de la ECE, originados en utilidades que estuvieron sometidas a tributación de acuerdo con las reglas de este Título, serán considerados como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional al momento de su realización para efectos fiscales por parte del sujeto obligado al régimen de ECE de conformidad con el artículo 883 en la proporción a que a ellas tuvieron derecho.

(...)” (subrayado fuera del texto original).

La lógica de la reseñada disposición no es otra que evitar la doble tributación: una cuando el ingreso obtenido por la ECE es realizado fiscalmente y de manera anticipada por el contribuyente controlante, según el artículo 886 del Estatuto Tributario, y otra cuando el ingreso es distribuido o repartido vía dividendo o beneficio por la ECE al contribuyente controlante.

Por su parte, mediante Concepto General Unificado del Régimen ECE N° 009193 del 13 de abril de 2018, aclarado por el Oficio N° 000493 del 3 de agosto de 2020, la Dirección de Gestión Jurídica concluyó que los contribuyentes sujetos al mismo “*deben reportar las rentas con la misma naturaleza que las recibidas por la ECE y no como un dividendo ficto*” (subrayado fuera del texto original).

Ahora bien, tal y como lo instaura el artículo 4 de la Decisión 578 de la Comunidad Andina, las rentas producto de la enajenación de un bien inmueble ubicado en Perú no pueden someterse a imposición en Colombia. En efecto, dicha disposición establece:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“Artículo 4.- Rentas provenientes de bienes inmuebles

Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles sólo serán gravables por el País Miembro en el cual estén situados dichos bienes.” (subrayado fuera del texto original).

Luego, ya que el régimen ECE colombiano *“pretende crear un régimen de transparencia fiscal internacional”* que obliga al reconocimiento del ingreso en las mismas circunstancias en las cuales la ECE lo obtuvo – según fuera indicado en el Concepto N° 009193 de 2018 – y advirtiendo que el mismo no admite la aplicación del tratamiento de renta exenta en la determinación de las rentas pasivas – como se desprende del artículo 889 del Estatuto Tributario – se puede concluir:

En el caso *sub examine* y con motivo de la aplicación de la referida Decisión 578, el ingreso obtenido por la sociedad peruana originado en la venta de un bien inmueble ubicado en Perú no se encuentra sometido al régimen ECE; de manera que la sociedad colombiana no está obligada a su reconocimiento fiscal en los términos del artículo 886 del Estatuto Tributario.

Lo antepuesto, teniendo en cuenta el carácter especial del que gozan los instrumentos internacionales suscritos por Colombia, los cuales prevalecen sobre la legislación nacional en caso de conflicto. Precisamente, en Concepto N° 0044634 del 6 de mayo de 2008 se manifestó:

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

(...)

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

Sin perjuicio de lo anterior, no se debe dejar de lado que, en el evento en que se pretenda dar aplicación a la referida Decisión 578 para implementar estructuras corporativas u organizaciones empresariales con el único propósito de evitar la aplicación del régimen ECE, resultará aplicable tanto lo dispuesto en el artículo 20 de la Decisión 578, como lo señalado tanto en los artículos 869 y siguientes del Estatuto Tributario (abuso en materia tributaria) y lo plasmado en el literal g) del artículo 793 *ibídem*, el cual señala:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“ARTICULO 793. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. Responden con el contribuyente por el pago del tributo:

(...)

g) Las personas o entidades que hayan sido parte en negocios con propósitos de evasión o de abuso, por los impuestos, intereses y sanciones dejados de recaudar por parte de la Administración Tributaria. (Subrayado fuera del texto original).

2. ***“En el mismo ejemplo del numeral anterior, cuando (i) la sociedad peruana distribuya el dividendo exento en Colombia a la sociedad colombiana, en virtud de la Decisión 578 de 2004, derivado de la venta del inmueble ubicado en Perú, y (ii) la sociedad colombiana a su vez distribuya este dividendo proveniente de la venta del inmueble en Perú a sus accionistas residentes fiscales en Colombia ¿bajo qué concepto se distribuye el dividendo de la sociedad colombiana: dividendo proveniente de un ingreso pasivo bajo el régimen ECE, por la venta de un inmueble en Perú (en virtud de la transparencia del régimen ECE), o dividendo proveniente de un dividendo distribuido por una sociedad peruana, que proviene de la venta de un inmueble en Perú?”***

En la hipótesis planteada, el dividendo que distribuya la sociedad peruana a la sociedad colombiana no será objeto del tratamiento contemplado en el artículo 893 del Estatuto Tributario, siempre que el mismo provenga de la enajenación de un inmueble ubicado en Perú, ya que éste no se encontrará sometido al régimen ECE como fuera explicado en la respuesta al punto anterior. De modo que no resultará adecuado calificar el dividendo como *“proveniente de un ingreso pasivo bajo el régimen ECE”*.

3. ***“¿Aplicaría el beneficio del literal a, del numeral 2 del artículo 49 del Estatuto Tributario si el dividendo de la sociedad colombiana se distribuye a residentes fiscales españoles, en virtud del principio de no discriminación del Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y España?”***

Acorde con el numeral 2 del artículo 10 del *“Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”*, aprobado mediante la Ley 1082 de 2006, los dividendos que distribuya una sociedad colombiana a un residente fiscal en España pueden someterse a imposición en Colombia en las condiciones que disponga la legislación nacional, siempre que se respeten las tarifas impositivas máximas previstas en este instrumento internacional.

A la par, en el protocolo del citado convenio se especifica en torno al referido artículo 10:

“2. (...) cuando a los dividendos obtenidos por una empresa residente en España procedentes de Colombia se les aplique el parágrafo 1o del artículo 245 del Estatuto

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Tributario, o sus modificaciones posteriores, el artículo 10 se aplicará de la siguiente forma:

(...)" (subrayado fuera del texto original).

En este sentido, resulta necesario remitirse al párrafo del artículo 245 del Estatuto Tributario, el cual determina:

"PARÁGRAFO 1o. Cuando los dividendos o participaciones correspondan a utilidades, que de haberse distribuido a una sociedad nacional hubieren estado gravadas, conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario estarán sometidos a la tarifa señalada en el artículo 240 del Estatuto Tributario, según el periodo gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto." (subrayado fuera del texto original).

Por ende, es posible concluir que el literal a) del numeral 2 del artículo 49 del Estatuto Tributario debe ser observado para efectos impositivos en la distribución de dividendos que realice una sociedad colombiana a un residente fiscal en España.

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

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Alfredo Ramírez Castañeda