

100208192 - 199

Bogotá, D.C., 17 de febrero de 2025.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios.
Descriptores: Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México
Fuentes formales: Artículos 13 y 22 del Convenio para Evitar la Doble Imposición entre Colombia y México.
Artículos 24 y 326 del Estatuto Tributario.
Artículo 1.6.1.13.1.1. del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Cordial saludo

1. Esta Subdirección está facultada para resolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿La enajenación de acciones de una sociedad colombiana realizada por un residente fiscal en México, el cual no cumple con ninguno de los escenarios previstos en los literales a) y b) del apartado 4 del artículo 13 del Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI) entre Colombia y México, puede estar gravada en Colombia?

TESIS JURÍDICA

3. Sí, la enajenación de acciones de una sociedad colombiana realizada por un residente fiscal en México puede estar gravada en Colombia con un impuesto que no podrá exceder el 20% del monto de la ganancia, en aplicación del último inciso del apartado 4 del artículo 13 del respectivo CDI.

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

FUNDAMENTACIÓN

4. De acuerdo con las normas tributarias colombianas, la ganancia por la enajenación de acciones en una sociedad colombiana es considerada como un ingreso de fuente nacional y, por lo tanto, gravada en Colombia de acuerdo con el artículo 24 del Estatuto Tributario.

5. No obstante, cuando se invoca la existencia de un CDI, como sucede en el caso concreto, es imprescindible tener en cuenta las disposiciones establecidas en dicho Convenio, ya que estas prevalecen sobre las normas internas.

6. Ahora bien, para efectos de clasificar la renta en los términos del CDI, dado que en la operación en cuestión se presenta una enajenación de acciones, esta renta califica como una ganancia de capital, teniendo en cuenta que este concepto «aplica potencialmente a todo tipo de transferencia de activos o bienes, bien sea que se lleve a cabo mediante venta u otra transacción³».

7. El artículo 13 del CDI entre Colombia y México señala:

ARTÍCULO 13.

GANANCIAS DE CAPITAL.

1. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles a que se refiere el artículo 6o, situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición de 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, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de este establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa de la que forme parte), pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en tráfico internacional, o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos buques 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.

³ Sánchez, L.O, *et al.* Convenios para evitar la doble imposición en Colombia: Teoría y práctica. Ed. Legis, Primera Edición, P. 165-166

Cualquiera 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 20 por ciento del monto de la ganancia

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

8. Para el caso concreto, el apartado 4 del artículo 13 del CDI es aplicable a la enajenación de acciones que efectúe un residente fiscal mexicano a una sociedad residente fiscal en Colombia, sin embargo, este apartado plantea dos escenarios para efectos de determinar el valor gravado por el Estado fuente, así lo expone esta Subdirección en Oficio No. 000415 del 5 de enero de 2018:

- (i) En los eventos consagrados en los literales a) y b), se determina que la potestad tributaria se podrá ejercer en el Estado de la fuente, sin que prevea limitación alguna para la misma, conforme con el artículo 247 o 313 del Estatuto Tributario.
- (ii) Es decir que cuando respecto de las acciones que se enajenan no se den los supuestos de los literales a) y b) del numeral 4 del artículo 13, el Estado de la fuente –para este caso Colombia- podrá gravar la utilidad obtenida de la transacción, sin que el impuesto a cargo exceda del 20% del monto de la ganancia.

9. En este sentido, la enajenación de acciones de una sociedad colombiana que efectúe un residente fiscal mexicano que no cumpla con ninguno de los presupuestos establecidos en los literales a) y b) del apartado 4 del artículo 13 del CDI, puede estar sometida a imposición en Colombia en un impuesto que no exceda el 20% del monto de la ganancia.

10. Sin embargo, esta renta también puede someterse a imposición en el Estado de residencia del enajenante, en este caso México, con la posibilidad de aplicar la cláusula de eliminación de la doble imposición contenida en el artículo 22 del CDI:

Artículo 22 ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

1. Con arreglo a las disposiciones y sin perjuicio de las limitaciones establecidas en la legislación de México, conforme a las modificaciones ocasionales de esta legislación que no afecten sus principios generales, México permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto mexicano:
 - a) El impuesto colombiano pagado por ingresos provenientes de Colombia, en una cantidad que no exceda del impuesto exigible en México sobre dichos ingresos; y (...)

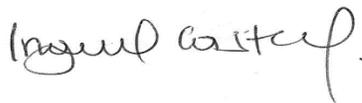
11. Con ocasión a esta enajenación de acciones, tal y como lo dispone el artículo 326 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 1.6.1.13.1.1. del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, el residente fiscal de México en calidad de titular de la inversión extranjera que realiza la operación deberá presentar dentro del mes siguiente a la fecha de la

transacción, la “Declaración de renta por cambio de titularidad de la inversión extranjera y enajenaciones indirectas” con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación, utilizando el Formulario 150 prescrito por la DIAN.

12. Así las cosas, el residente fiscal mexicano liquidará y pagará el impuesto correspondiente al 20% del valor de la venta de acciones a través del Formulario 150 “Declaración de renta por cambio de titularidad de la inversión extranjera y enajenaciones indirectas” y este impuesto pagado en Colombia podrá ser acreditado contra el impuesto que exija México sobre el mismo ingreso.

13. En los anteriores términos se resuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Dirección de Gestión Jurídica
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirección de Normativa y Doctrina