



**Radicado Virtual No.
1002025S002810**

100208192 - 315

Bogotá, D.C., 7 de marzo de 2025

Tema: Impuesto sobre la renta

Descriptores: CDI suscrito entre Colombia e Italia
Aportes de capital
Reorganizaciones Empresariales
Derecho a los beneficios de un CDI
Ganancias de capital
Dividendos

Fuentes formales: Artículos 1, 4, 10 y 13 del CDI suscrito entre Colombia e Italia
Modelo de convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio-OCDE, 2017

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para absolver 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.

2. Mediante el radicado de la referencia y en relación con el Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y la República Italiana para la eliminación de la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y prevención de la evasión y elusiones tributarias, la peticionaria plantea la siguiente consulta:

“En el caso de que transfiriéramos, mediante un aporte la participación de Aduantir Colombia S.A.S en una sociedad holding italiano:

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.

- ¿Según el convenio contra la doble imposición estipulado entre Italia y Colombia, la operación de transferencia no está gravada en Colombia, pero únicamente en Italia, ya que el patrimonio de Aduantir Colombia S.A.S no está constituido esencialmente por bienes inmuebles ubicados en Colombia?

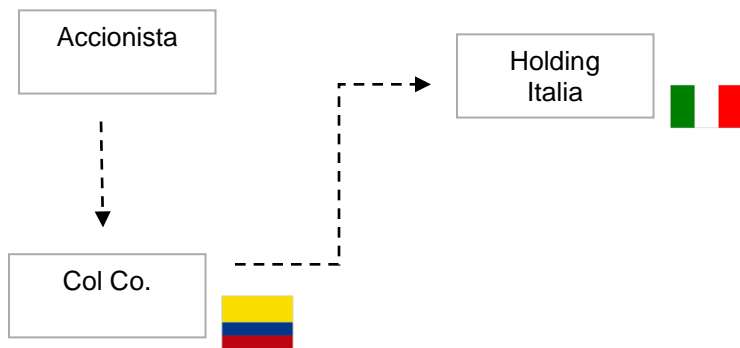
1.2. En el caso de distribución de dividendos de Aduantir Colombia S.A.S a favor del holding italiano:

- ¿Podría confirmar que, en base al convenio de doble imposición estipulado entre Italia y Colombia, la distribución de dividendos también está gravada en Colombia, con la aplicación de una retención de salida equivalente al 15%?

Al respecto, se considera:

3. En primer lugar, se reitera que la competencia de esta subdirección se circunscribe a la atención de consultas de manera general, sin referirse a situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, y en este sentido, se dará respuesta a lo planteado en su petición.

4. Plantea en su petición una operación de transferencia de un aporte accionario de una sociedad colombiana a un holding italiano, así:



5. Entendemos que en virtud de la operación descrita el accionista aporta las acciones de Col Co a Holding Italia, la cual, como consecuencia de esta operación, aumenta el capital y emite acciones a favor del accionista. En esta operación el accionista deja de tener participación directa en Col Co y recibe acciones en Holding Italia producto de la reorganización. Para efectos de establecer si procede o no la aplicación del CDI suscrito entre Colombia e Italia y de esta manera determinar la potestad impositiva de cada uno de los estados contratantes, es necesario analizar la operación a la luz de la residencia fiscal del socio titular de las acciones que se aportan a la sociedad holding italiana.

6. En el caso que el accionista sea un residente colombiano, en virtud del principio general al que alude el párrafo 18 del apartado 3 de los comentarios del Modelo de



Convenio Tributario sobre la Renta y Patrimonio 2017 de la OCDE³, según el cual los convenios no limitan la potestad de los estados de gravar a sus residentes, no resultaría aplicable el CDI y en consecuencia, el aporte accionario que realiza la sociedad colombiana estaría gravado en Colombia de conformidad con la legislación interna.

7. En efecto, de conformidad con el artículo 319-2 del Estatuto Tributario⁴ los aportes en especie que hagan personas naturales, personas jurídicas o entidades nacionales a sociedades u otras entidades extranjeras constituyen enajenación para efectos fiscales, y estarán sometidos al impuesto sobre la renta y al régimen de precios de transferencia. Lo anterior, sin perjuicio de la aplicación del artículo 90-3 del Estatuto Tributario en caso de que el aporte accionario corresponda a activos subyacentes ubicados en el territorio nacional.

8. Ahora bien, en el escenario que el socio titular de las acciones colombianas objeto de aporte no sean de propiedad de un residente fiscal colombiano, habrá que evaluar si dicho no residente tendría derecho a un tratamiento tributario regulado en un CDI. Por ejemplo, si el aporte accionario lo realiza un residente italiano, habrá que determinar si dicho residente tiene derecho a los beneficios del CDI conforme a las disposiciones de los artículos 1 y 4 de este CDI. De ser el caso, corresponde establecer, si resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 13 del CDI que regula el tratamiento para las ganancias de capital, y de manera específica lo que señala el apartado 4, según el cual las ganancias que un residente obtenga de la enajenación de acciones o derechos comparables podrán gravarse en el Estado de la fuente, en dos situaciones:

- i) sin limitación alguna, si en cualquier momento durante los 365 días anteriores a la enajenación, las ganancias resultantes esta operación, si su valor se deriva en más de un 50 por ciento directa o indirectamente de bienes inmuebles.
- ii) limitada al 10 por ciento del monto de las ganancias, si en cualquier momento durante los 365 días anteriores a la enajenación, el enajenante ha poseído, directa o indirectamente, acciones, derechos comparables u otros derechos que representen el 10 por ciento o más del capital de una sociedad que sea residente de ese otro Estado Contratante.

³ 18. El apartado 3 confirma el principio general según el que el Convenio no restringe el derecho de un Estado contratante a someter a imposición a sus propios residentes excepto cuando sea ese el objeto que se persigue y enumera las disposiciones respecto de las que este principio no se aplica.

⁴ Los aportes en especie y los aportes en industria que hagan personas naturales, personas jurídicas o entidades nacionales a sociedades u otras entidades extranjeras constituyen enajenación para efectos fiscales, la cual estará sometida al impuesto sobre la renta y complementarios de acuerdo con las reglas generales de enajenación de activos. Los aportes a los que se refiere este artículo deben estar sometidos al régimen de precios de transferencia.

PARÁGRAFO. Todos los aportes de intangibles a sociedades u otras entidades extranjeras deberán reportarse en la declaración informativa de precios de transferencia, independientemente de la cuantía del aporte.

9. En este sentido, si el aporte lo realiza un residente italiano con derecho a los beneficios del CDI, la ganancia podrá estar gravada en Colombia sin limitación, si se trata de acciones cuyo valor proviene en más de un 50% de bienes inmuebles, o limitada al 10% del monto de las ganancias, si se trata de una enajenación de acciones mencionadas en el subapartado b) del apartado 4 del Artículo 13 del CDI.

10. Es importante advertir que no corresponde a esta entidad determinar si la operación objeto de consulta implica propiamente una enajenación ya que esto dependerá de las características de la operación, de la forma como se instrumente, y de los hechos y circunstancias particulares del caso. Por consiguiente, si la operación no califica como una enajenación habrá que determinar cuál de las otras disposiciones del CDI le serían aplicables.

11. Con respecto a la pregunta relacionada al tratamiento tributario de la distribución de dividendos, en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 10 del CDI suscrito entre la Republica de Colombia y la Republica de Italia, en el caso que la sociedad colombiana realice distribución de dividendos en favor del holding italiano, estos se podrán estar gravados en el Estado de la fuente, es decir, Colombia, pero esta imposición estará limitada a las tarifas del 0%, 5% o 15%, según el caso⁵. Lo anterior, siempre que el beneficiario efectivo de los dividendos sea un residente en Italia.

12. Sin embargo, si se trata de dividendos pagados con cargo a utilidades que no han sido sometidas al impuesto sobre la renta en cabeza de la sociedad, de conformidad con las leyes nacionales, es decir, cuando se trate de dividendos provenientes de utilidades no susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, de conformidad con los artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario y a los cuales hace referencia el parágrafo 1° del artículo 245 ibídem, de acuerdo con lo previsto en el párrafo 3 de la referida disposición⁶ lo dispuesto en el párrafo 2 no es

⁵ 2. Sin embargo, dichos dividendos también podrán estar sometidos a imposición en el Estado Contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así cobrado no podrá exceder de:

(a) 5 por ciento del monto bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (distinta a una sociedad de personas —*partnership*—) que posee directamente por lo menos el 20% del capital de la sociedad que paga los dividendos.

(b) 5 por ciento del monto bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es un fondo de pensiones reconocido;

(c) 15 por ciento del monto bruto de los dividendos en todos los demás casos.

⁶ 3. Las disposiciones del párrafo 2 no se aplicarán:

a) a los dividendos pagados por una sociedad residente en Colombia con cargo a las utilidades que no han sido sujetas a impuestos sobre la renta en cabeza de la sociedad de conformidad con las leyes de Colombia;

o

b) cuando las utilidades de un residente de Italia atribuibles a un establecimiento permanente en Colombia no hayan sido sometidas a impuestos sobre la renta en Colombia de conformidad con la legislación colombiana, y al ser remitidas fuera de Colombia, sean tratadas como equivalentes a dividendos de conformidad con las leyes de Colombia.



aplicable. En este caso, los dividendos podrán ser sometidos a imposición en Colombia a una tarifa que no exceda el 15 por ciento del monto bruto de los dividendos o de las utilidades equivalentes a dividendos.

13. Con todo, es importante recordar que conforme a lo establecido en el Artículo 29 de este CDI *“los beneficios concedidos en virtud del presente Convenio no se otorgarán respecto de un elemento de renta cuando sea razonable concluir, teniendo en cuenta todos los hechos y circunstancias pertinentes, que el acuerdo u operación que directa o indirectamente genera el derecho a percibir ese beneficio tiene entre sus propósitos principales la obtención del mismo, a menos que se establezca que otorgar el beneficio en esas circunstancias habría estado de acuerdo con el objeto y propósito de las disposiciones pertinentes de este Convenio”*.

14. En virtud de lo anterior, el tratamiento tributario previsto en el CDI podrá ser desconocido si, a la luz de los hechos y circunstancias, es posible concluir que obtener los beneficios del CDI fue uno de los propósitos principales de la operación.

15. En los anteriores términos se absuelve 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: Alexandra Oyuela Mancera – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda - Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

En su lugar, tales dividendos o utilidades equivalentes de dividendos pueden ser sometidos a imposición en Colombia a una tarifa que no exceda el 15 por ciento del monto bruto de los dividendos o de las utilidades equivalentes a dividendos.