

100208192 - 2020

Bogotá D.C., 10 de diciembre de 2025.

**Radicado Virtual No.
1002025S017319**

Tema: Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptores: Beneficios Empresariales
Comisiones
Convenio entre España y Colombia para Evitar la Doble Imposición

Fuentes formales: Artículos 5 y 7 del Convenio entre España y Colombia para Evitar la Doble Imposición.
Artículo 408 del Estatuto Tributario.

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.

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Las rentas que recibe una empresa con residencia fiscal en España por concepto de comisiones derivadas de la intermediación comercial para la venta de bienes inmuebles en Colombia, pagadas por un residente fiscal colombiano, se clasifican como beneficios empresariales conforme al artículo 7 del Convenio de Doble Imposición suscrito entre España y Colombia (CDI)?

TESIS JURÍDICA

3. Sí, las rentas que recibe una empresa con residencia fiscal en España por concepto de comisiones derivadas de la intermediación comercial para la venta de bienes inmuebles en Colombia, pagadas por un residente fiscal colombiano, se clasifican como beneficios empresariales conforme al artículo 7 del CDI suscrito entre España y Colombia y solo estarán sometidas a retención en la fuente en Colombia, si la sociedad española realiza dicha actividad a través de un establecimiento en Colombia.

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 conformidad con la norma tributaria colombiana, las rentas derivadas de la intermediación comercial para la venta de bienes inmuebles son clasificadas como comisiones. Dado que la ley tributaria interna no define expresamente este término, debe acudirse a la señalada en el Diccionario de la Real Academia Española:

“(...)

5. f. *Porcentaje que percibe un agente sobre el producto de una venta o negocio.*”.

5. Ahora bien, el artículo 408 del Estatuto Tributario establece que los pagos realizados al exterior a título de comisiones, por parte de un residente fiscal colombiano, están sujetos a una retención en la fuente del 20% sobre el valor del pago o abono en cuenta.

6. No obstante, para el caso concreto y obedeciendo a la prevalencia de los tratados internacionales sobre la norma interna, corresponde efectuar el análisis de la correcta calificación de la renta a la luz del articulado del CDI suscrito entre España y Colombia que fue aprobado mediante la Ley 1082 de 2006 y atendiendo a las normas de interpretación de los convenios internacionales y del Código Civil³.

7. En el mismo sentido, este análisis se realiza teniendo en cuenta el artículo 31 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados. Según esta disposición, estos deben interpretarse “*de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin*”. También de acuerdo con el artículo 32 ibidem que indica la facultad de “*acudir a medios de interpretación complementarios, en particular a los trabajos preparatorios del tratado y a las circunstancias de su celebración (...)*”. Lo anterior permite inferir que es posible acudir a los comentarios al Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio (MOCDE, 2017) toda vez que constituyen una valiosa herramienta auxiliar de interpretación⁴.

8. Aunque las comisiones por intermediación comercial no tienen un artículo propio en el CDI, si es posible clasificarlas como beneficios empresariales, de conformidad con lo señalado en los comentarios del Modelo OCDE al artículo 7:

“*Apartado 4*

*71. Aun cuando no se ha considerado necesario definir el término “beneficios” en el convenio, debe entenderse en todo caso que el término, utilizado en este artículo y en los restantes del Convenio, **tiene un significado amplio que comprende todas las rentas procedentes de la explotación de una empresa**. Esta significación amplia corresponde con el uso que se hace de este término en la legislación fiscal de la mayoría de los países miembros de la OCDE”. (énfasis propio).*

³ De conformidad con la interpretación gramatical de la Ley, prevista en los artículos 27 y 28 del Código Civil, de los cuales el segundo señala: “*Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras*”.

⁴ Así lo ha señalado la Corte Constitucional en Sentencia C-460 de junio 16 de 2010.

9. Esta clasificación resulta adecuada en la medida en que provienen del ejercicio de una actividad económica empresarial por parte de un residente español y que no se clasifican en las otras rentas previstas en el CDI (dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital o servicios personales dependientes).

10. Una vez clasificada esta renta como beneficios empresariales, debe acudir al CDI entre España y Colombia para establecer cuál Estado ostenta la potestad tributaria, a saber:

**“Artículo 7o.
Beneficios empresariales.**

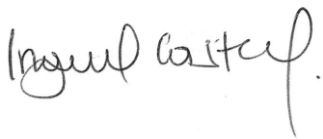
1. *Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los 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.”*

11. En ese entendido, las rentas derivadas de la intermediación en la venta de bienes inmuebles percibidas por la sociedad con residencia fiscal española solo pueden gravarse en España, siempre que dicha sociedad no cuente con un establecimiento permanente en Colombia, en los términos del artículo 5 del CDI suscrito entre Colombia y España.

12. En ausencia de establecimiento permanente, Colombia carece de potestad tributaria sobre esta renta, por lo que no procede practicar retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta.

13. 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: Angélica María Grandas Ferrand – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)