

100202208-1380

Bogotá, D.C., 13 de septiembre de 2023

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios  
Descriptores: Convenios para evitar la doble imposición  
Dividendos  
Fuentes formales: Artículos 3 y 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.  
Artículo 30 del Estatuto Tributario

Estimado

Este Despacho es competente para conocer las peticiones de reconsideración de conceptos en línea con el numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

Mediante el radicado de la referencia se solicita la reconsideración del Oficio 900927 - interno 370 de marzo 31 de 2020 con base en los siguientes argumentos:

- a. “La (sic) transferencias de utilidades efectuadas de una sucursal ubicada en Colombia, hacia una casa principal domiciliada en Colombia le serian aplicables las reglas de dividendos de las que trata el artículo 10 del convenio y no las referidas en el art 7 y que hacen referencia a beneficios empresariales.
- b. Si bien la norma no define taxativamente las trasferencias (sic) de utilidades como dividendos, el hecho de que los beneficios sean transferidos a la casa matriz, ubicada en el estado de residencia de esta última, este hecho se podría configurar como distribución indirecta de dividendos.
- c. En este caso y como lo ha definido el comité de asuntos fiscales de la OCDE, el país de la residencia del accionista aplicará los métodos normales para evitar la doble imposición (otorgando un crédito fiscal o una exención) aun cuando los dividendos se distribuyan con posterioridad a la aplicación del artículo 10 del convenio. No permitir el crédito fiscal o la exención por el país de la residencia contraria las (sic) fines del convenio.

Dirección de Gestión Jurídica

Carrera 8 # 6C-38. Piso 4. Edificio San Agustín | 6017428973 - 3103158107  
Código postal 111711

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

- d. La aplicación del artículo 30 del estatuto tributario, en armonía a los lineamientos de la (sic) normas supranacionales, establecida en el art 10 de la ley 1082 de 2006 y la interpretación que se tienen sobre esta, no es violatorio del pacta sunt servanda de que tratan los convenios.” (subrayado fuera de texto)

En el pronunciamiento objeto de disenso, la Subdirección de Normativa y Doctrina manifestó en relación con el “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” (en adelante, el CDI), aprobado mediante la Ley 1082 de 2006:

“(…) bajo los términos del CDI, este Despacho considera que el concepto de dividendos no comprende la transferencia de utilidades por parte de una sucursal situada en un Estado Contratante a su sociedad residente en el otro Estado Contrate. Lo anterior en la medida que el CDI limita la aplicación de la legislación interna a otras participaciones sociales sujetas al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que realiza la distribución sea residente.

Por lo tanto, aun cuando la transferencia de utilidades por parte de una sucursal califica como un dividendo, en los términos del artículo 30 del Estatuto Tributario, este Despacho considera que prevalece la definición del CDI teniendo en cuenta que debe respetarse el principio del *pacta sunt servanda* sobre los tratados internacionales.

En virtud de lo anterior, y siempre y cuando aplique el CDI, dichas rentas tributarán de conformidad al artículo 7 de beneficios empresariales. Lo anterior, a pesar que (sic) ya no se encuentra vigente el impuesto a las remesas, encuentra sustento, adicionalmente, en el protocolo del CDI el cual dispone que “no se gravarán con el impuesto de remesas las rentas y ganancias ocasionales de un residente de España, que realice su actividad en Colombia a través de un establecimiento permanente situado en Colombia.”

De esta forma, damos respuesta a la inquietud del consultante y nos permitimos manifestar que las utilidades transferidas por una sucursal ubicada en Colombia, sometidas a las disposiciones del CDI, deberán atender a las disposiciones del artículo 7 del mismo convenio, de conformidad con el artículo 66 de la Ley 2010 de 2019.” (subrayado fuera de texto)

Así, corresponde al Despacho determinar si para efectos del artículo 10 del CDI entre Colombia y España se aplica o no la definición de dividendos prevista en el numeral 2 del artículo 30 del Estatuto Tributario.

El numeral 3 del artículo 10 del CDI entre Colombia y España define el concepto de dividendos significa:

“(…) los rendimientos de las acciones, de las acciones o bonos de disfrute, de las partes de minas, de las partes de fundador u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los rendimientos de otras participaciones sociales sujetas al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que realiza la distribución sea residente.” (subrayado fuera de texto)

El numeral 4 del artículo 10 citado prevé que:

“4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7o.” (subrayado fuera de texto)

Nótese entonces que para efectos del artículo 10 del CDI entre Colombia y España, el concepto de dividendos está intrínsecamente relacionado con la existencia de una participación social (p.e. acciones) en una sociedad. Por su parte, los comentarios de la OCDE al modelo de convenio, como herramienta auxiliar de interpretación, apuntan en la misma dirección y asocian, en términos generales, el concepto de dividendos a las distribuciones de beneficios a los accionistas o socios por los diferentes tipos de sociedades<sup>1</sup>.

Por su parte, el numeral 2 del artículo 30 del Estatuto Tributario establece que se entiende por dividendos o participaciones en utilidades:

“la transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior.”

Así las cosas, no existe antinomia entre las disposiciones del CDI entre Colombia y España y el Estatuto Tributario pues la primera es una ley especial frente al segundo. Al acudir las normas de interpretación de los convenios internacionales es posible resolverla.

De acuerdo con el artículo 31 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, 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.” En este sentido, el numeral 2 del artículo 3 del CDI entre Colombia y España reitera esta regla así:

“Para la aplicación del Convenio en cualquier momento por un Estado contratante, todo término o expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación fiscal sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.” (subrayado fuera de texto).

Teniendo en cuenta que el concepto de dividendos fue expresamente definido en el artículo 10(3) del CDI entre Colombia y España, esta definición se prefiere sobre aquella

---

<sup>1</sup> Al respecto, pueden verse, entre otros, los Párrafos 1, 23, 24 y 31 del comentario al artículo 10 del Modelo de la OECD para evitar la doble imposición disponible en el siguiente enlace: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada-2017\\_765324dd-es#page235](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada-2017_765324dd-es#page235).

del numeral 2 del artículo 30 del Estatuto Tributario; es decir, esta última definición no está cubierta por el artículo 10 del CDI entre Colombia y España. En consecuencia, **se confirma** el Oficio 900927 - interno 370 de marzo 31 de 2020.

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](http://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,

**GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUERO**

Director de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand y Silvio Efrain Benavides Rosero / Subdirección de Normativa y Doctrina  
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda / Subdirección de Normativa y Doctrina  
Alfredo Ramírez Castañeda / Subdirector de Normativa y Doctrina