PAGOS AL EXTERIOR Y CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

Alberto Valencia Casallas

Junio 25 de 2022

TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL

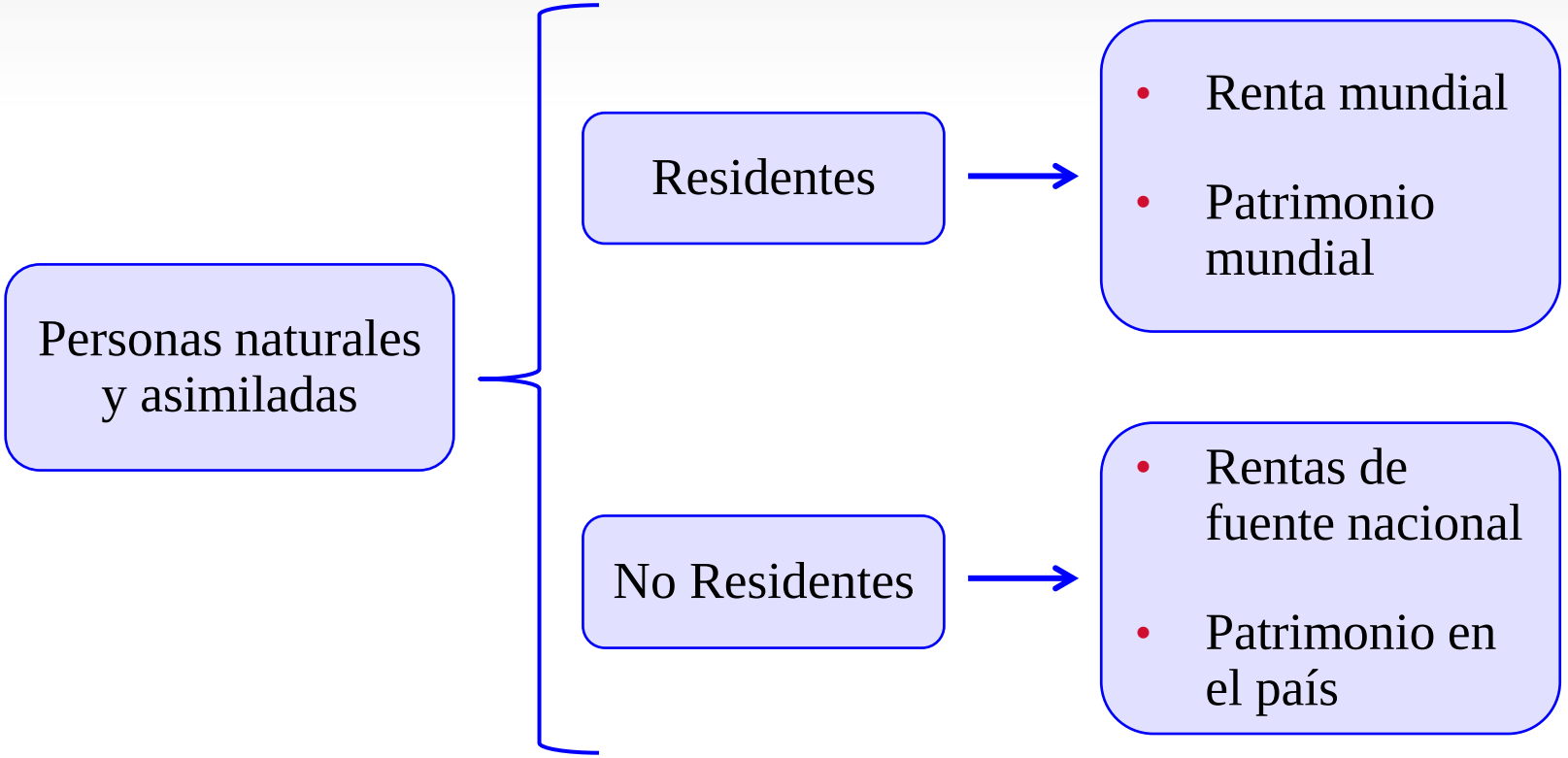
Temas a abordar

- Sujetos pasivos: La residencia, el domicilio y la nacionalidad.
- Rentas de fuente nacional y de fuente extranjera.
- Deducciones en operaciones internacionales:
  - Pagos al exterior.
  - Subcapitalización.
- Jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición, y regímenes tributarios preferenciales.
- Retención en la fuente en pagos al exterior.
- Regímenes especiales: ECE y CHC.
- La tributación en los CDIs.

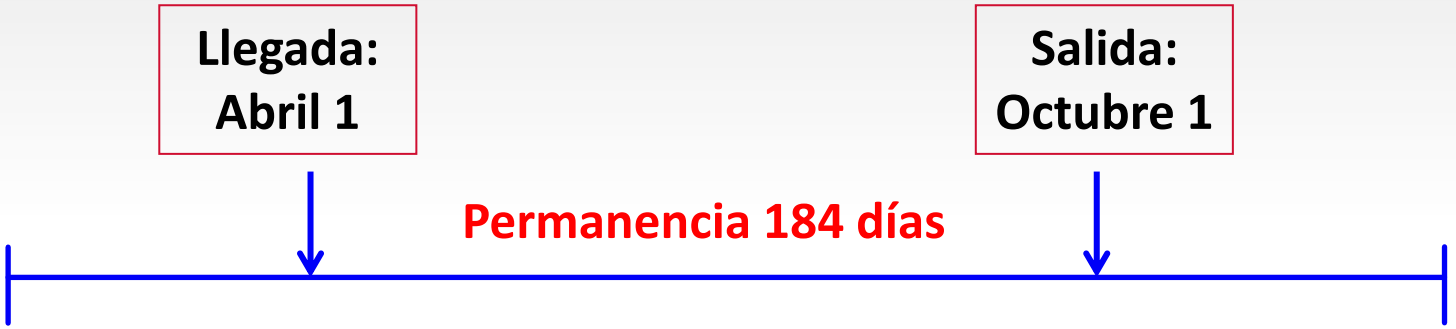
SUJETOS PASIVOS

SUJETOS PASIVOS

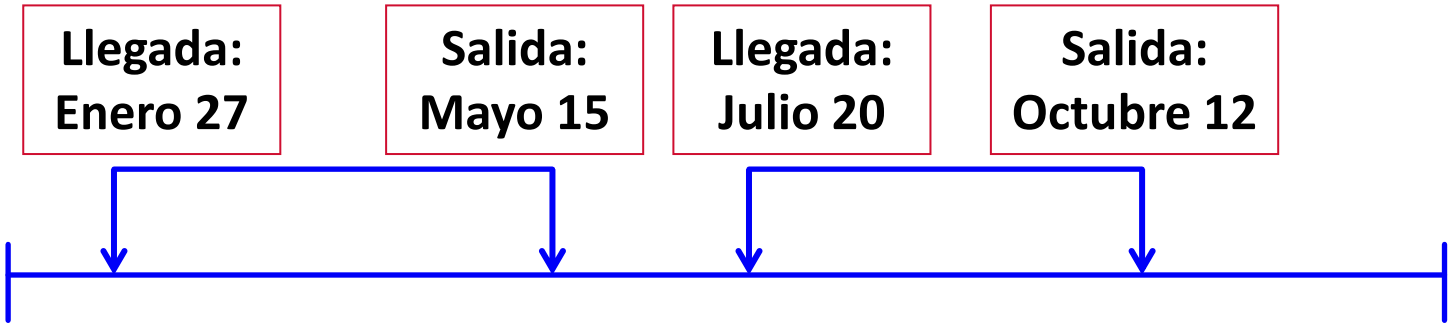
Base Gravable según la Residencia:



EL CONCEPTO DE RESIDENCIA



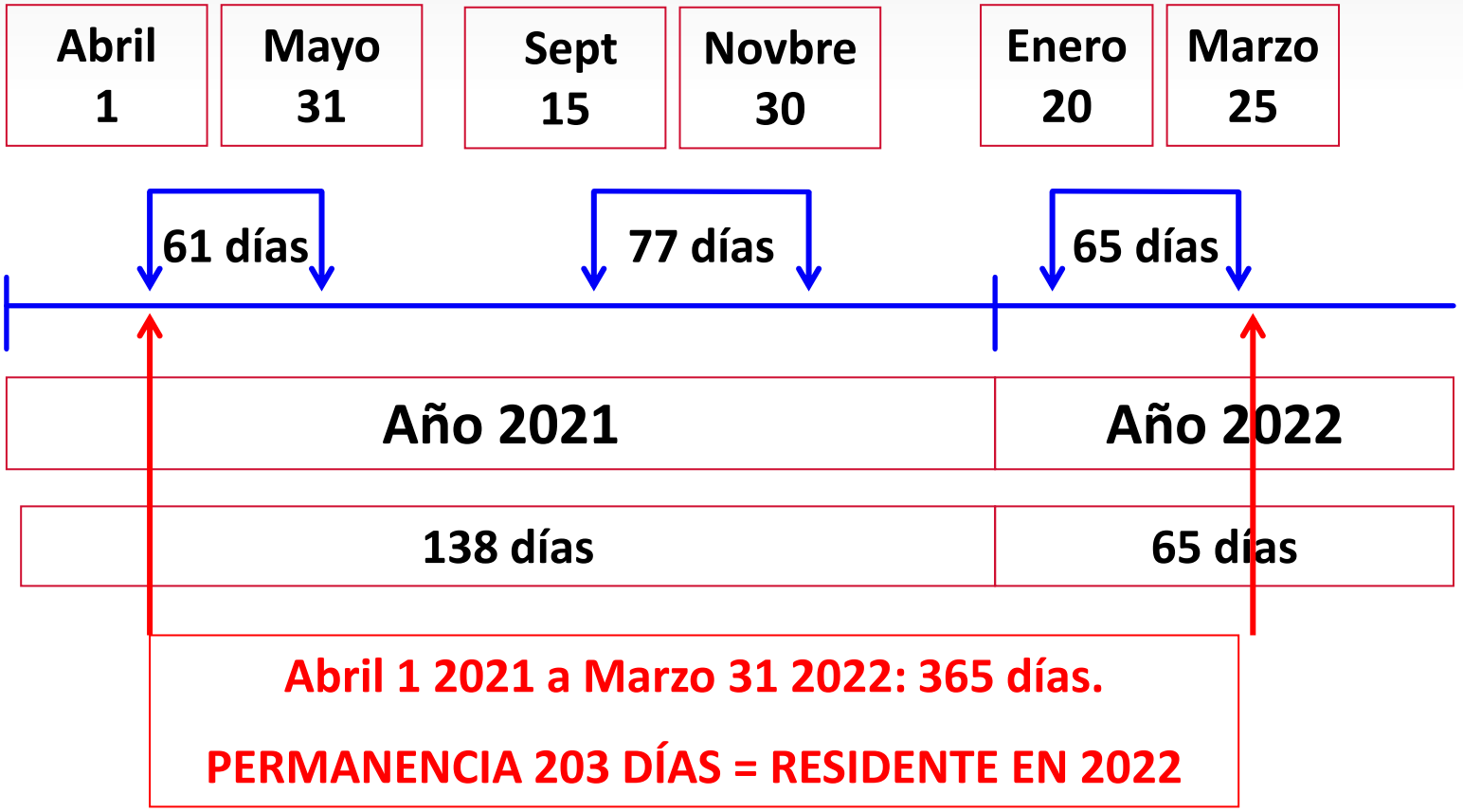
Año 2022



Año 2022

Permanencia 193 días

EL CONCEPTO DE RESIDENCIA



EL CONCEPTO DE RESIDENCIA

Residencia para los nacionales colombianos

Variables adicionales que definen la residencia:

- Residencia fiscal del cónyuge o compañero permanente, o los hijos dependientes menores de edad.
- Ingresos de fuente nacional: El 50% o más frente a ingresos totales.
- Activos en el país: El 50% o más frente a los activos totales.
- No acreditar la condición de residente fiscal en el exterior.
- Ser residente fiscal en un paraíso fiscal.

EL CONCEPTO DE RESIDENCIA

No se consideran residentes en el país

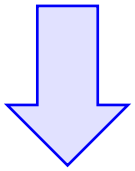
1. Los nacionales colombianos, cuando cumplan alguna de las siguientes dos condiciones:
   - El 50% o más de sus ingresos anuales tengan su fuente en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.
   - 50% o más de sus activos se encuentren localizados en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.

2. Residentes en un país con el cual Colombia tenga vigente un CDI: Según las reglas específicas del convenio.

SUJETOS PASIVOS

Contribuyentes del Impuesto de Renta

- Las personas naturales, nacionales o extranjeras, no residentes en el país, y las sucesiones ilíquidas de causantes no residentes en el país en el momento de su muerte.
- Las sociedades y entidades extranjeras.

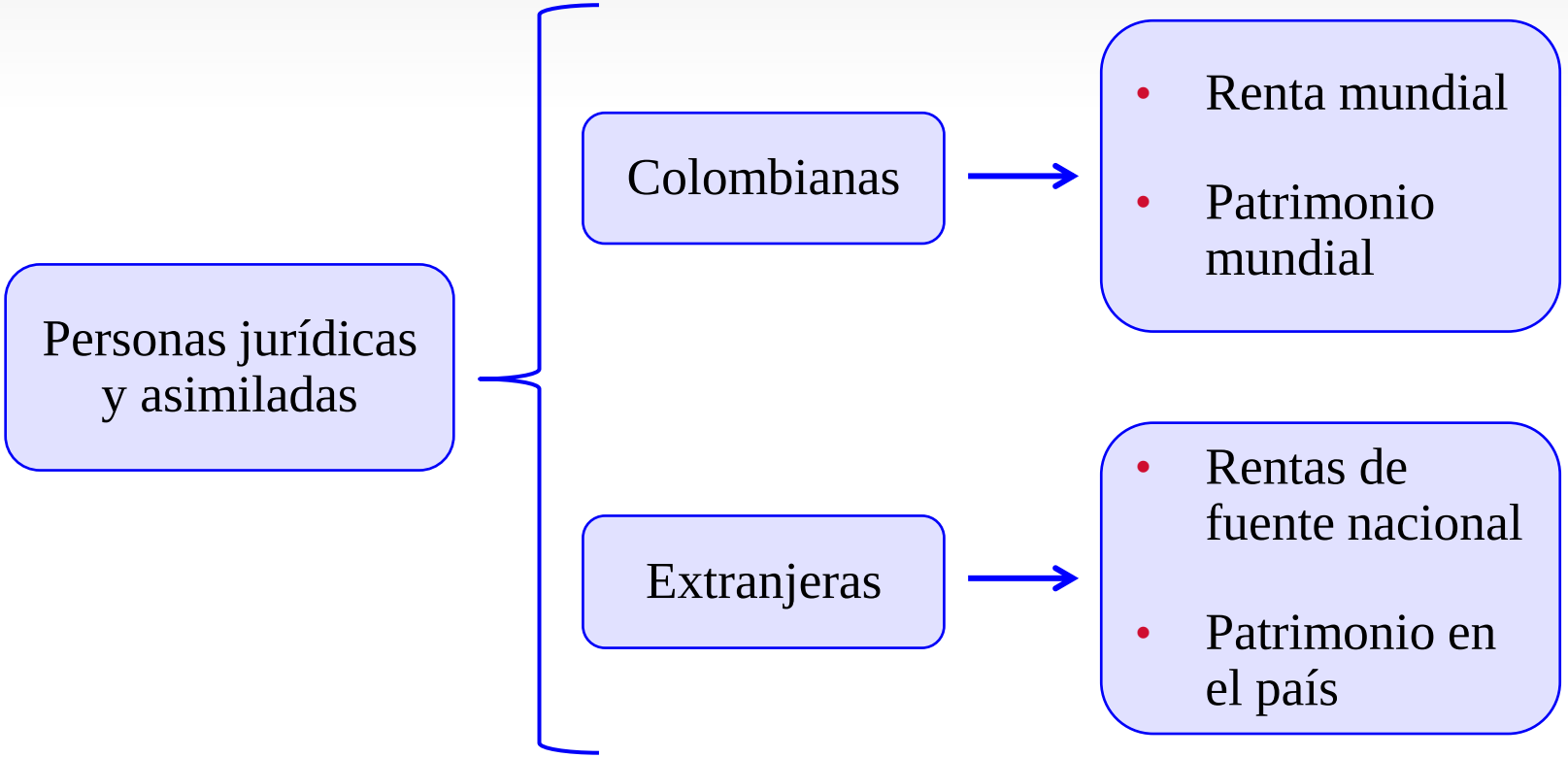


Son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, en relación con sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional.

(E.T. Arts. 9, 20, 21)

SUJETOS PASIVOS

Base Gravable en las personas jurídicas:



SUJETOS PASIVOS

Sociedades Nacionales – Definición

Se consideran nacionales las sociedades y entidades que:

1. Tengan su domicilio principal en el país; o
2. Hayan sido constituidas en Colombia, de acuerdo con las leyes vigentes en el país; o
3. Durante el período gravable tengan su "sede efectiva de administración" (S.E.A.) en el territorio colombiano.

Artículo 12-1 del E.T.

SUJETOS PASIVOS

S.E.A. en Colombia – Definición

- S.E.A. de una sociedad o entidad: El lugar en donde materialmente se toman las decisiones comerciales y de gestión decisivas y necesarias para llevar a cabo sus actividades como un todo.
- Para determinar la S.E.A. deben tenerse en cuenta todos los hechos y circunstancias que resulten pertinentes.
- En especial, los lugares donde los altos ejecutivos y administradores usualmente ejercen sus responsabilidades y se llevan a cabo las actividades diarias de la alta gerencia de la sociedad o entidad.
  - Sede efectiva de administración = Sede de dirección efectiva

Artículo 12-1 del E.T.

SUJETOS PASIVOS

S.E.A. en Colombia – Definición

- Hechos que no hacen que se configure S.E.A. en Colombia:
  - Que la junta directiva se reúna en el territorio colombiano.
  - Que entre sus accionistas o socios haya personas naturales residentes en el país o sociedades o entidades nacionales.

Artículo 12-1 del E.T.

SUJETOS PASIVOS

S.E.A. – Excepciones

- Sociedades o entidades del exterior que hayan emitido bonos o acciones en la bolsa de valores de Colombia y/o en una bolsa de reconocida idoneidad internacional.
  - Resolución DIAN 004 de enero 14 de 2022: Establece el listado de las bolsas de reconocida idoneidad internacional.
- Esta excepción aplica para las subordinadas de la sociedad que cotice en bolsa, siempre y cuando dicha subordinada esté consolidada en los estados financieros de la casa matriz.

E.T. Artículo 12-1

SUJETOS PASIVOS

S.E.A. – Excepciones

- Sociedades cuyos ingresos de fuente de la jurisdicción donde estén constituidas sean iguales o superiores al 80% de sus ingresos totales.
- Para determinar este porcentaje, dentro de los ingresos totales generados en el exterior no se tienen en cuenta las rentas pasivas, tales como:
  - Intereses o regalías provenientes de explotación de intangibles.
  - Dividendos o participaciones obtenidos directamente o por intermedio de sus filiales, cuando provengan de sociedades sobre las cuales se tenga una participación, directa o indirecta, igual o inferior al 25% del capital.
- Ingresos a tener en cuenta: Los determinados conforme con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

SUJETOS PASIVOS

Las Sociedades con S.E.A. en Colombia - Efectos

- Se consideran sociedades nacionales, para todos los efectos fiscales, desde el momento en que tengan su S.E.A. en el país, de acuerdo con el E.T. Art. 12-1 (no desde cuando la DIAN lo declare).
- Les aplica el régimen tributario de las sociedades limitadas o anónimas, según el tipo societario al que más se asimilen.
- Deben cumplir todas las obligaciones fiscales establecidas para el respectivo tipo societario, desde el momento de la configuración de su S.E.A. en el territorio nacional.
- Gravadas sobre su renta mundial.

(D.U.R. 1625 de 2016 Art. 1.2.1.3.8.)

SUJETOS PASIVOS

Las Sociedades con S.E.A. en Colombia - Efectos

- Deben llevar contabilidad exclusivamente para efectos fiscales de acuerdo con las normas colombianas.
- Siguen siendo sociedades constituidas bajo las leyes de su país de origen. No deben inscribirse en Cámara de Comercio.
- Tienen derecho a tomar el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior sobre rentas de fuente extranjera.
- No están obligadas a tener Revisor Fiscal, pero sí a firmar las declaraciones tributarias por contador público según el E.T. (Concepto DIAN 08229 de 2018).
- Las normas sobre sede efectiva de administración no están sujetas a que exista un convenio de doble imposición vigente (Concepto DIAN 58445 de 2013).

SUJETOS PASIVOS

Las Sociedades con S.E.A. en Colombia - Efectos

- Otras obligaciones tributarias:
  - Obtener RUT.
  - Responsables de IVA si incurren en los hechos generadores.
  - Agentes de retención en la fuente según las normas generales.
  - Información exógena.
  - Régimen de precios de transferencia.
  - Declaraciones de activos en el exterior.

- (Concepto DIAN 58445 de 2013).

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Establecimiento Permanente (E.P.) - Definición

- Lugar fijo de negocios ubicado en el país, a través del cual una sociedad u otra entidad extranjera, o una persona natural no residente en Colombia, realiza toda o parte de su actividad.
- O un agente dependiente en el país que actúe por cuenta de la empresa extranjera, y tenga o ejerza habitualmente poderes que la faculten para concluir actos o contratos vinculantes para la empresa.
- Los E.P. comprenden entre otros:
  - Sucursales de sociedades extranjeras.
  - Agencias, oficinas, fábricas, talleres, minas, canteras, pozos de petróleo y gas.
  - Otros lugares de extracción o explotación de recursos naturales.
- (E.T. arts. 20-1 y 20-2 / Dec. 3026 de 2013 / Dec. 2243 de 2015)

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

No se configura E.P. en Colombia

- Cuando una empresa realice sus actividades en el país a través de un corredor u otro agente independiente, siempre que esta persona actúe dentro del giro ordinario de su actividad.
    - Se configura E.P.: Si el agente independiente realiza todas o casi todas sus actividades por cuenta de tal empresa, y entre los dos se pactan condiciones en sus relaciones comerciales y financieras que difieran de las que se habrían pactado entre empresas independientes.
- Cuando la actividad realizada por una empresa en Colombia es de carácter exclusivamente auxiliar o preparatorio.
- Las oficinas de representación de sociedades reaseguradoras del exterior.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Tributación de los E.P.

- Son contribuyentes del Impuesto de Renta y Complementarios con respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, que le sean atribuibles al E.P. o a la sucursal.
- Las rentas y ganancias ocasionales se determinarán con base en criterios de funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las mismas.
- Deben llevar contabilidad separada en la que se discriminen los ingresos, costos y gastos que les sean atribuibles.
- La contabilidad de los E.P. y sucursales de sociedades extranjeras debe soportarse en un estudio sobre las funciones, activos, riesgos y personal involucrados en la obtención de las rentas y de las ganancias ocasionales atribuidas a ellos.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

E.P. – Aspectos Prácticos

- Si se desarrolla una actividad permanente en Colombia, se debe constituir por lo menos una sucursal; o también se puede constituir una subsidiaria en el país (C. Co. Arts. 471 y 474).
- Los E.P. deben pagar impuesto de renta como una sociedad nacional (formulario 110). Tarifa general para las sociedades nacionales.
- Los E.P. son responsables de IVA en Colombia si realizan los hechos generadores, ya que realizan actividades en el país.
- Llevar una contabilidad separada, para efectos fiscales. Estudio de atribución de rentas al E.P. en Colombia (E.T. Art. 20-2).

INGRESOS DE FUENTE NACIONAL Y DE FUENTE EXTRANJERA

INGRESOS DE FUENTE NACIONAL

Definición general

Son ingresos de fuente nacional los provenientes de:

1. La explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país.
2. La prestación de servicios dentro del territorio nacional.

   Ya sea de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio.

3. Los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.

(E.T. Art. 24)

INGRESOS DE FUENTE NACIONAL

Incluyen entre otros

- Las rentas de capital provenientes de bienes inmuebles ubicados en el país (arrendamientos).
- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes inmuebles ubicados en el país.
- Las provenientes de bienes muebles que se exploten en el país
- Las rentas de trabajo (sueldos, comisiones, honorarios), o por la prestación de servicios por personas jurídicas, cuando el trabajo o la actividad se desarrollen dentro del país.
- Los beneficios o regalías provenientes de la propiedad literaria, artística y científica explotada en el país.
- Los dividendos o participaciones provenientes de sociedades colombianas domiciliadas en el país.

INGRESOS DE FUENTE NACIONAL

Ingresos de fuente nacional (alcance mayor)

- Las compensaciones por servicios personales pagados por el Estado colombiano, cualquiera que sea el lugar donde se hayan prestado.
- Los beneficios o regalías provenientes de la explotación de toda especie de propiedad industrial, o del "know how", o de la prestación de servicios de asistencia técnica, sea que estos se suministren desde el exterior o en el país.
- La prestación de servicios técnicos, sea que se suministren desde el exterior o en el país.
- Las utilidades provenientes de la fabricación o transformación industrial de mercancías o materias primas dentro del país, cualquiera que sea el lugar de venta o enajenación.

INGRESOS DE FUENTE NACIONAL

Asistencia técnica y servicios técnicos

- D.U.T. Artículo 1.2.1.2.1. Definición de asistencia técnica. Entiéndese por asistencia técnica la asesoría dada mediante contrato de prestación de servicios incorporales, para la utilización de conocimientos tecnológicos aplicados por medio del ejercicio de un arte o técnica.
  - Dicha asistencia comprende también el adiestramiento de personas para la aplicación de los expresados conocimientos.
- D.U.T. Artículo 1.2.1.8.2. Asistencia técnica en el exterior: Los servicios prestados en el exterior por personas naturales o jurídicas, que formen parte del contrato de asistencia técnica, se consideran ingresos de fuente nacional.

INGRESOS DE FUENTE NACIONAL

Asistencia técnica y servicios técnicos

- Servicios técnicos: Utilización de conocimientos tecnológicos, en desarrollo de un contrato.
- Diferencia: Continuidad y transmisión del conocimiento tecnológico (Concepto DIAN 12441 de 1987).

- D.U.T. Artículo 1.2.1.2.3. Definición de “know-how”: Es la experiencia secreta sobre la manera de hacer algo, acumulada en un arte o técnica y susceptible de cederse para ser aplicada en el mismo ramo, con eficiencia.

INGRESOS DE FUENTE EXTRANJERA

Definición general

Son los ingresos provenientes de:

1. La explotación de bienes materiales e inmateriales fuera del país.
2. La prestación de servicios fuera del país.
3. Los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren fuera del país al momento de su enajenación.

INGRESOS DE FUENTE EXTRANJERA

Ingresos que no se consideran de fuente nacional (E.T. Art. 25)

- Los ingresos derivados de los servicios técnicos de reparación y mantenimiento de equipos, prestados en el exterior.
- Los ingresos obtenidos de la enajenación de mercancías extranjeras de propiedad de sociedades extranjeras o personas sin residencia en el país, que se hayan introducido desde el exterior a centros de distribución de logística internacional, ubicados en aeropuertos internacionales, puertos marítimos y fluviales, ubicados en los departamentos de Guainía, Vaupés, Putumayo y Amazonas, habilitados por la DIAN.
- En el caso de las empresas residentes fiscales colombianas, los ingresos provenientes del transporte aéreo o marítimo internacional.

INGRESOS DE FUENTE EXTRANJERA

Tratamiento de los créditos y los intereses originados por ellos

- Norma general: Los intereses producidos por los créditos poseídos en el país o vinculados económicamente a él, son ingresos de fuente nacional.

- Excepcionalmente: Algunos créditos obtenidos en el exterior no se entienden poseídos en Colombia, y los intereses originados por ellos no son ingresos de fuente nacional (E.T. Art. 25 literal a).

INGRESOS DE FUENTE EXTRANJERA

Créditos que generan ingresos de fuente extranjera (intereses)

1. Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y servicios, y en sobregiros bancarios. (Para este efecto, corto plazo significa un plazo máximo de 6 meses).
2. Los créditos destinados a la financiación o prefinanciación de exportaciones.
3. Los créditos para operaciones de comercio exterior e importación de servicios, realizados por intermedio de Bancoldex, Finagro y Findeter.

INGRESOS DE FUENTE EXTRANJERA

Créditos que generan ingresos de fuente extranjera (intereses)

4. Los créditos que obtengan de no residentes, denominados y/o desembolsados en moneda legal o extranjera, las corporaciones financieras, las cooperativas financieras, las compañías de financiamiento comercial, los bancos, Bancoldex, Finagro, Findeter y las sociedades mercantiles sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Sociedades bajo un régimen de regulación prudencial, cuyo objeto exclusivo sea la originación de créditos y cuyo endeudamiento sea destinado al desarrollo de su objeto social.

INGRESOS DE FUENTE EXTRANJERA

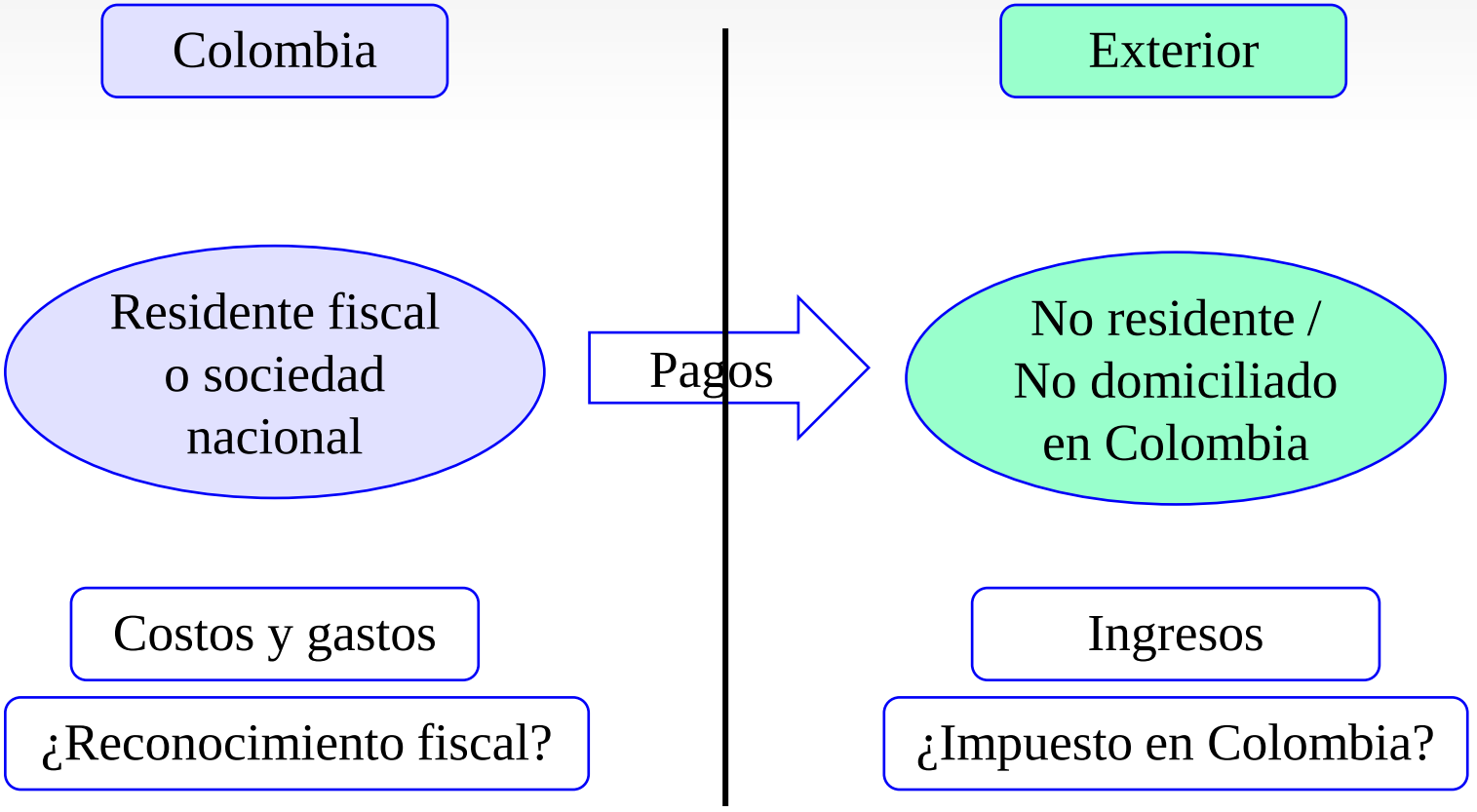
Créditos obtenidos en el exterior no poseídos en Colombia

- Los créditos a corto plazo originados en la importación de mercancías y en sobregiros o descubiertos bancarios.
- Los destinados a financiar o prefinanciar exportaciones.
- Los que obtengan en el exterior las corporaciones financieras, las cooperativas financieras, Bancoldex, Finagro, Findeter y los bancos, constituidos conforme a las leyes colombianas.
- Los créditos para operaciones de comercio exterior, realizados por intermedio de las corporaciones financieras y los bancos.
- Los títulos, bonos u otros títulos de deuda emitido por un emisor colombiano y que sean transados en el exterior.

(E.T. Art. 266)

PAGOS AL EXTERIOR

PAGOS AL EXTERIOR



ACEPTACIÓN DE COSTOS Y GASTOS

Realización

- Los costos y deducciones realizados fiscalmente son los devengados contablemente en el período gravable, siempre que cumplan los requisitos señalados en el Estatuto Tributario para su aceptación.

Requisitos generales

- Causalidad, necesidad y proporcionalidad, en relación con la actividad productora de renta.
- No estar prohibidos o limitados por la ley.

(E.T., Arts. 59, 105, 107)

GASTOS DEL EXTERIOR

Requisitos específicos

- Relación de causalidad con rentas de fuente nacional.
- Practicar la retención en la fuente por impuesto de renta y acreditar su consignación, si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.
- Cumplir las regulaciones cambiarias.
- Límite del 15% de la renta líquida, cuando no sean ingresos de fuente nacional para el beneficiario.
- Pagos a la casa matriz y a vinculados del exterior.
- Pagos a jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición (antes paraísos fiscales).

(E.T., Arts. 121, 122, 419)

GASTOS DEL EXTERIOR

Límite del 15% de la renta líquida (E.T. Art. 122)

Los costos y deducciones por expensas en el exterior para la obtención de rentas dentro del país, no pueden exceder del 15% de la renta líquida antes de restar tales costos.

Se exceptúan de este límite:

- Los que deban estar sometidos a retención en la fuente.
- Los contemplados en el artículo 25 del E.T (fuente extranjera)
- Los pagos o abonos por la adquisición de bienes corporales.
- Aquellos en los que se incurra en cumplimiento de un deber legal, tales como los servicios de certificación aduanera.
- Intereses sobre créditos otorgados a residentes en el país, por organismos multilaterales de crédito exentos de impuesto de renta a cuyo acto constitutivo haya adherido Colombia, y que esté vigente.

IMPORTACIÓN DE TECNOLOGÍA

Contratos de importación de tecnología

- Son deducibles los gastos devengados por contratos de importación de tecnología, patentes y marcas.
- Requisito: Solicitar el registro del contrato dentro de los 6 meses siguientes a su suscripción (modificaciones: 3 meses).

(E.T. Art. 123 - Ley 1819 de 2016 art.72)

Contratos que deben registrarse

- Los contratos de licencia de tecnología, licencia de marcas, licencia de patentes, de asistencia técnica, de servicios técnicos, de ingeniería básica, y los demás contratos tecnológicos.

(Resolución DIAN No. 62 de 2014)

IMPORTACIÓN DE TECNOLOGÍA

Contratos que no requieren registro

- Contratos de licencia de distribución o de uso de soporte lógico (software), y contratos de licencia de la propiedad literaria, artística y científica (Derechos de autor - Ley 23 de 1982).
- Los contratos de importación de tecnología que contengan las cláusulas indicadas en el Decreto 259 de 1992, Artículo 2, Parágrafos 1 y 2.
  - Decreto 259 de 1992: Reglamenta la Decisión 291 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena, de marzo 21 de 1991 (Régimen Común de Tratamiento a los Capitales Extranjeros y sobre Marcas, Patentes, Licencias y Regalías).

(Resolución DIAN No. 62 de 2014)

PAGOS A VINCULADOS

Pagos no deducibles

- Los intereses, gastos financieros, y la diferencia en cambio por concepto de deudas de las agencias, sucursales, filiales de compañías en el país, para con sus matrices extranjeras o agencias sucursales o filiales de las mismas con domicilio en el exterior. Excepto los generados por:
  - Deudas de las entidades del sector financiero.
  - Deudas de corto plazo por compra de materias primas y mercancías, cuando la entidad con domicilio en el exterior sea el proveedor directo.
  - Los atribuidos a un establecimiento permanente en Colombia, que se hayan sometido a retención en la fuente.

(E.T. Art. 124-1)

PAGOS A VINCULADOS

Pagos a casa matriz

- Deducibles los pagos a la casa matriz u oficinas del exterior.
- Conceptos: Gastos de administración o dirección, y por regalías y explotación o adquisición de intangibles.
- Condición: Haber practicado retención en la fuente.
- Pagos por administración o dirección a la casa matriz u oficinas del exterior: Sujetos a retención en la fuente aunque sean ingreso de fuente extranjera para el beneficiario. Tarifa de retención del 33%.
- Pagos por otros conceptos diferentes: Sean de fuente nacional o extranjera, están sometidos a retención en la fuente a la tarifa del 20% (E.T. Art. 408).

(E.T. Arts. 124 y 408)

SUBCAPITALIZACIÓN

Deducción de intereses (E.T. Artículo 118-1)

- Intereses generados por deudas contraídas, directa o indirectamente, a favor de vinculados económicos nacionales o extranjeros.
- Incluyen las deudas contraídas con vinculados económicos por conducto de intermediarios no vinculados.
- Solo son deducibles si el monto total promedio de estas deudas no excede el resultado de multiplicar por dos el patrimonio líquido del año anterior.
- No es deducible la proporción de los intereses que provengan de deudas que excedan este límite.

SUBCAPITALIZACIÓN

Deducción de intereses (E.T. Artículo 118-1)

- Deudas con acreedores no vinculados: Tener certificación de la entidad acreedora residente o no residente, en la que se demuestre que los créditos no corresponden a operaciones de endeudamiento con entidades vinculadas.

No aplica la subcapitalización

- Personas naturales o jurídicas, contribuyentes del impuesto de renta, que desarrollen empresas en período improductivo.
- Financiación de proyectos de infraestructura de transporte o de servicios públicos, a cargo de sociedades, entidades o vehículos de propósito especial.

JURISDICCIONES NO COOPERANTES

Definición (JNC)

Las que cumplen uno cualquiera de los siguientes criterios:

a) Inexistencia de impuestos o existencia de tasas nominales de impuesto sobre la renta bajos, en comparación con Colombia.

b) Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas o prácticas que lo limiten.

c) Falta de transparencia legal, reglamentaria o administrativa.

d) No exigir presencia local sustantiva, para el ejercicio de una actividad real y con sustancia económica.

e) Criterios internacionalmente aceptados para su determinación.

(E.T. Artículo 260-7)

JURISDICCIONES NO COOPERANTES

Pagos a JNC Deducibles - Condiciones

Para que procedan como costos o deducciones, deben cumplir en su totalidad los siguientes requisitos:

1. Practicar retención en la fuente cuando haya lugar a ello (ingresos de fuente nacional para el beneficiario). Tarifa general del impuesto de renta para personas jurídicas (35% a partir de 2022).
2. Someterse al régimen de precios de transferencia y presentar la documentación comprobatoria.
3. Pagos a vinculados económicos: Demostrar las funciones realizadas, los activos empleados, los riesgos asumidos, y los costos y gastos incurridos por el beneficiario del pago, en la jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición, para realizar las actividades que generaron los pagos.

JURISDICCIONES NO COOPERANTES

Lista de paraísos fiscales (D.U.T. Art. 1.2.2.5.1.)

1 Antigua y Barbuda	20 República Cooperativa de Guyana
2 Archipiélago de Svalbard	21 República de Angola
3 Colectividad de San Pedro y Miguelón	22 República de Cabo Verde
4 Estado de Brunei Darussalam	23 República de las Islas Marshall
5 Estado de Kuwait	24 República de Liberia
6 Estado de Qatar	25 República de Maldivas
7 Estado Independiente de Samoa Occidental	26 República de Mauricio
8 Granada	27 República de Nauru
9 Hong Kong	28 República de Seychelles
10 Isla Queshm	29 República de Trinidad y Tobago
11 Islas Cook	30 República de Vanuatu
12 Islas Pitcairn, Henderson, Ducie y Oeno	31 República del Yemen
13 Islas Salomón	32 República Libanesa
14 Labuán	33 San Kitts & Nevis
15 Macao	34 San Vicente y las Granadinas
16 Mancomunidad de Dominica	35 Santa Elena, Ascensión y Tristan de Cunha
17 Mancomunidad de las Bahamas	36 Santa Lucía
18 Reino de Bahrein	37 Sultanía de Omán
19 Reino Hachemí de Jordania	

REGÍMENES TRIBUTARIOS PREFERENCIALES

Definición (RTP)

Los que cumplen al menos dos de los siguientes cinco criterios:

a) Inexistencia de impuestos o existencia de tasas nominales de impuesto sobre la renta bajos, en comparación con Colombia.

b) Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas o prácticas que lo limiten.

c) Falta de transparencia legal, reglamentaria o de funcionamiento administrativo.

d) No exigir presencia local sustantiva, del ejercicio de una actividad real y con sustancia económica.

e) Sólo pueden tener acceso a ellos personas o entidades no residentes de la jurisdicción en la que opera el régimen tributario preferencial.

(E.T. Art. 260-7 Num. 2 / Decreto 1357 de 2021)

RETENCIÓN EN LA FUENTE EN PAGOS AL EXTERIOR

RETENCIÓN EN LA FUENTE

Agentes de retención en pagos al exterior

- Deben retener a título del impuesto de renta, quienes hagan pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas sujetas a impuesto en Colombia, a favor de:

  1. Sociedades y entidades extranjeras sin domicilio en el país
  2. Personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia.
  3. Sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que no eran residentes en Colombia.

  (E.T. Art. 406)

- Oficio DIAN 16385 de 2015: Debe practicarse la retención así el no residente sea nacional o extranjero (Ley 1607 de 2012).

RETENCIÓN EN LA FUENTE

Tarifas en pagos al exterior

CONCEPTO	% RET
• Rentas de capital y de trabajo (Art. 408)	20%
• Asistencia técnica, servicios técnicos y consultoría, en el país o desde el exterior	20%
• Gastos de administración y dirección a casa matriz de fuente nacional y extranjera	33%
• Explotación de películas cinematográficas	20%
• Explotación programas de computador	20%
• Transporte internacional por empresas de trans aéreo o marítimo no domiciliadas	5%

RETENCIÓN EN LA FUENTE

Tarifas en pagos al exterior

CONCEPTO	% RET
• Intereses en créditos con plazo < 1 año	20%
• Intereses en créditos con plazo = > 1 año	15%
• Intereses en créditos con plazo = > 8 años, para proyectos de infraestructura (APP)	5%
• Costos financieros en cánones originados en contratos leasing celebrados con empresas sin domicilio en el país	15%
• Pagos o abonos en cuenta en contratos leasing de naves, helicópteros o aerodinos con empresas extranjeras sin domicilio	1%

RETENCIÓN EN LA FUENTE

Tarifas en pagos al exterior

CONCEPTO	% RET
• Profesores extranjeros sin residencia contratados por 4 meses o menos	7%
• Contratos “llave en mano” y demás contratos de confección de obra material, a contratistas sin residencia o domicilio	1%
• Arrendamiento de maquinaria para construcción, mantenimiento o reparación de obras civiles, en licitaciones públicas	2%
• Otros conceptos de renta	15%
• Ganancias ocasionales	10%

RETENCIÓN EN LA FUENTE

Pagos a jurisdicciones no cooperantes

CONCEPTO	% RET
• Pagos a quienes sean residentes o estén constituidos, localizados o en funcionamiento en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición, o a entidades con un régimen tributario preferencial, que constituyan ingreso gravado para su beneficiario: Retención en la fuente por impuesto de renta y de ganancia ocasional	Tarifa general impuesto de renta: 35%

RETENCIÓN EN LA FUENTE

Pagos a jurisdicciones no cooperantes – Año 2022 y Siguientes

CONCEPTO	% Normal	% en JNC
• Servicios técnicos y asistencia técnica	20%	35%
• Explotación de programas de computador	20%	35%
• Intereses s/ créditos con plazo > 1 año	15%	35%
• Importación de bienes	0%	0%
• Pagos por otros conceptos	15%	35%

RÉGIMEN DE ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR

RÉGIMEN DE ECE

Entidades Controladas del Exterior – ECE

- Definición:
  - Son controladas por uno o más residentes fiscales colombianos (subordinada, vinculado económico del exterior).
  - No tienen residencia fiscal en Colombia.
  - Comprenden vehículos de inversión tales como sociedades, patrimonios autónomos, trusts, fondos de inversión colectiva, negocios fiduciarios, y fundaciones de interés privado, constituidos, en funcionamiento o domiciliados en el exterior.
  - Ya sean entidades con personería jurídica o sin ella, o que sean transparentes para efectos fiscales o no.

RÉGIMEN DE ECE

Entidades Controladas del Exterior – ECE

- Régimen aplicable a los residentes fiscales colombianos que tengan, directa o indirectamente, una participación igual o superior al 10% en el capital de la ECE o en sus resultados.
- Las rentas pasivas obtenidas por la ECE (los ingresos, los costos y deducciones asociados a ellos), se realizan en cabeza de los residentes fiscales colombianos contribuyentes del Impuesto de Renta que, directa o indirectamente, controlen la ECE, en el año o período gravable en que la ECE las realizó.
- En proporción a su participación en el capital de la ECE o en sus resultados.

RÉGIMEN DE ECE

Entidades Controladas del Exterior – ECE

- ECE domiciliadas, constituidas o en operación en una jurisdicción no cooperante, o de baja o nula imposición, o a entidades sometidas a un régimen tributario preferencial:
  - Se presume que los residentes fiscales tienen control sobre las ECE, independientemente de su participación en ellas.

(E.T. Art. 260-7)

PRESUNCIONES

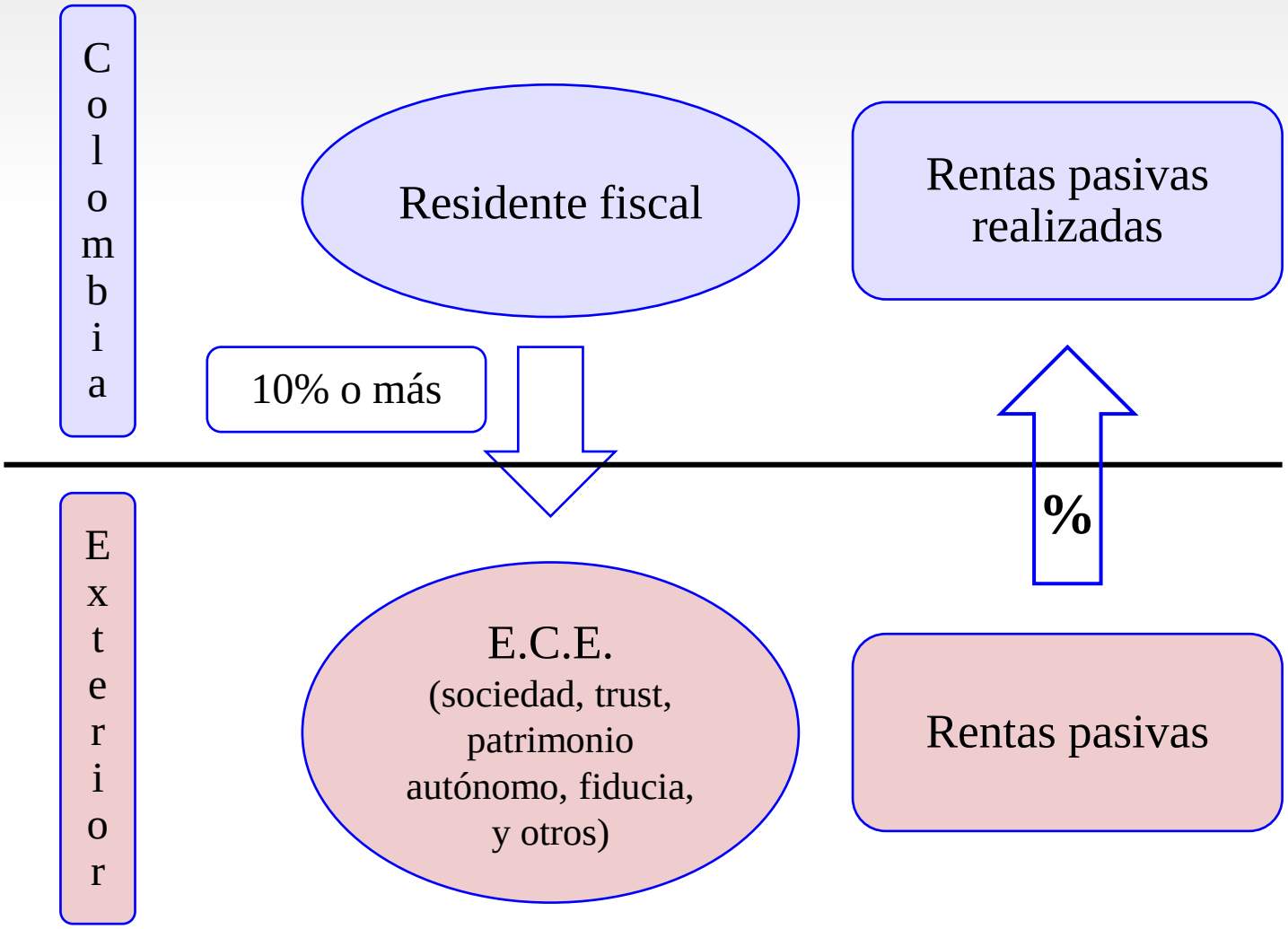
Ejemplos

	VALOR
Renta de la ECE:	
Rentas activas	500
Rentas pasivas	500
Total	1,000
Participación del residente	70%
Valor renta ECE	350

PRESUNCIÓN No. 1	VALOR
Renta de la ECE:	
Rentas activas	100
Rentas pasivas (80% o más)	900
Total	1,000
Participación del residente	70%
Valor renta ECE (sobre el 100%)	700

PRESUNCIÓN No. 2	VALOR
Renta de la ECE:	
Rentas activas (80% o más)	900
Rentas pasivas	100
Total	1,000
Valor renta ECE	0

RÉGIMEN DE ECE



INGRESOS PASIVOS DE LAS ECE

- Dividendos, repartos y cualquier forma de distribución de utilidades provenientes de participaciones en otras sociedades.
- Intereses o rendimientos financieros.
- Ingresos por la cesión del uso o explotación de intangibles (marcas, patentes, fórmulas, software, propiedad intelectual e industrial).
- Ingresos provenientes de la enajenación o cesión de derechos sobre activos que generen rentas pasivas.
- Provenientes de la enajenación o arrendamiento de inmuebles.
- Provenientes de la compra o venta de bienes corporales.
- Servicios técnicos, asistencia técnica, administrativos, ingeniería, arquitectura, científicos, industriales y comerciales.

RENTAS PASIVAS

Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional

- Son ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional al momento de su realización por parte del sujeto obligado al régimen de ECE:
  - Los dividendos y beneficios distribuidos por la ECE, originados en utilidades que estuvieron sometidas a tributación.
  - Las rentas o ganancias ocasionales provenientes de la enajenación de las acciones o participaciones en la ECE, que correspondan a utilidades que estuvieron sometidas a tributación.

DESCUENTO TRIBUTARIO

Descuento tributario por impuestos pagados en el exterior

- Los residentes en el país tienen derecho al descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, en la proporción de su participación en la ECE.
- El descuento está limitado al impuesto efectivamente pagado por la ECE, proporcionalmente a las rentas pasivas que fueron incorporadas a la renta gravable del contribuyente residente o domiciliado en Colombia.

DESCUENTO TRIBUTARIO

Descuento tributario por impuestos pagados en el exterior

	RENTAS (USD 000)	IMPUESTO (USD 000)
		35%
Renta de la ECE:		
Rentas activas	400	140
Rentas pasivas	600	210
Total	1,000	350
Participación del residente	50%	
Valor renta ECE	300	
Total impuesto de la ECE		350
Descuento tributario:		
60% (renta pasiva) * 50% (participación)		105

RÉGIMEN DE COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS “CHC”

COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS

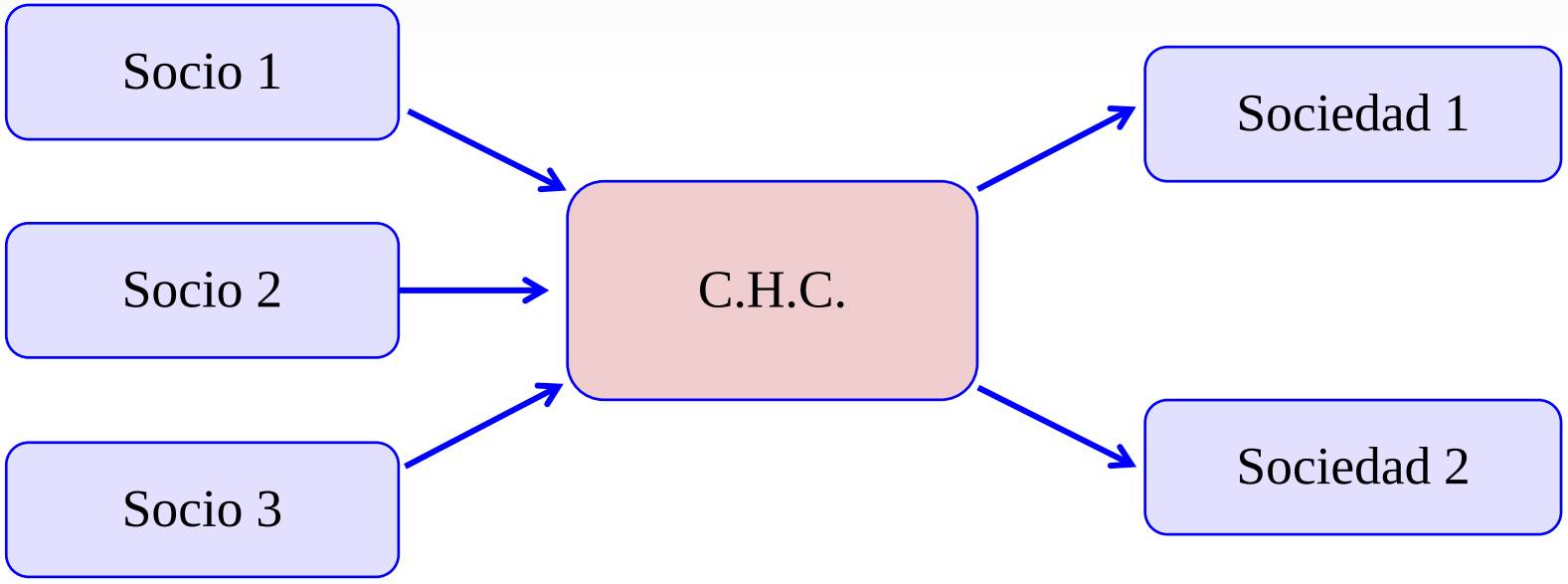
Definición

- Nuevo régimen en el Impuesto de Renta y de Ganancias Ocasionales (Leyes 1943 de 2018 y 2010 de 2019).
- Beneficiarios: Sociedades nacionales que tengan como una de sus actividades principales la tenencia de valores, la inversión o holding de acciones o participaciones en sociedades o entidades tanto colombianas como del exterior, y/o la administración de dichas inversiones.
- Las entidades que deseen acogerse al régimen CHC deberán comunicarlo a la DIAN (pendiente reglamento).

(E.T. Arts. 894 a 898)

COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS

Estructura



COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS

Requisitos

- Tener participación directa o indirecta en al menos el 10% del capital de dos o más sociedades o entidades colombianas y/o extranjeras por un período mínimo de 12 meses.
- Contar con los recursos humanos y materiales para la plena realización del objeto social como sociedad holding.
  - Tener al menos tres empleados.
  - Tener una dirección propia en Colombia y demostrar que la toma de decisiones estratégicas respecto de las inversiones y los activos de la CHC se realiza en Colombia.

COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS

Rentas de fuente extranjera (E.T. Art. 25)

1. Los dividendos que distribuya la CHC a una persona natural o jurídica no residente en Colombia.

2. La prima en colocación de acciones distribuida por una CHC a personas no residentes.

Siempre que provengan de rentas atribuibles a actividades realizadas por entidades no residentes.

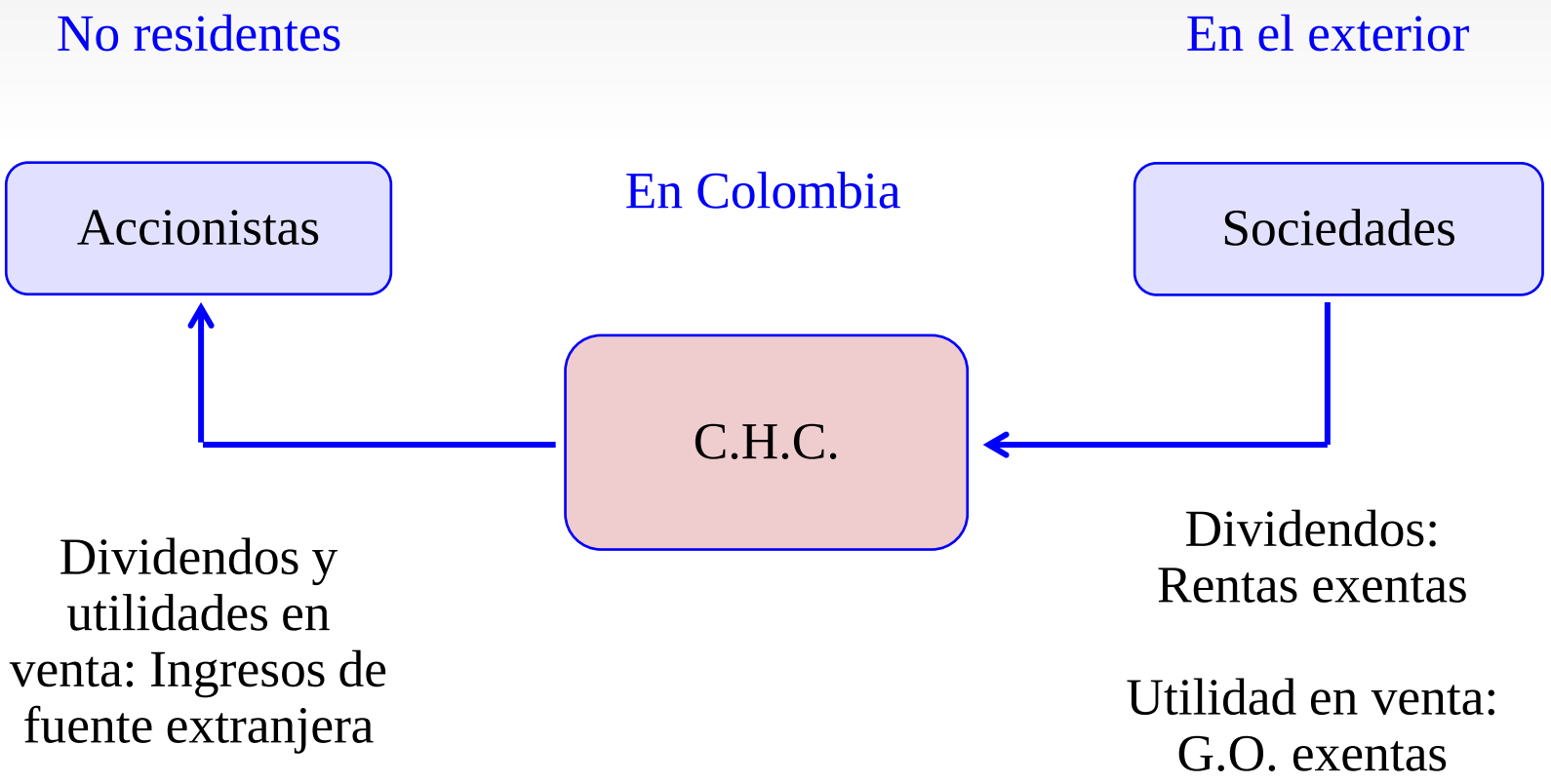
3. Las rentas derivadas de la venta o transmisión de las acciones de una CHC por parte de una persona no residente, respecto de la proporción de la venta correspondiente al valor creado por entidades no residentes.

COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS

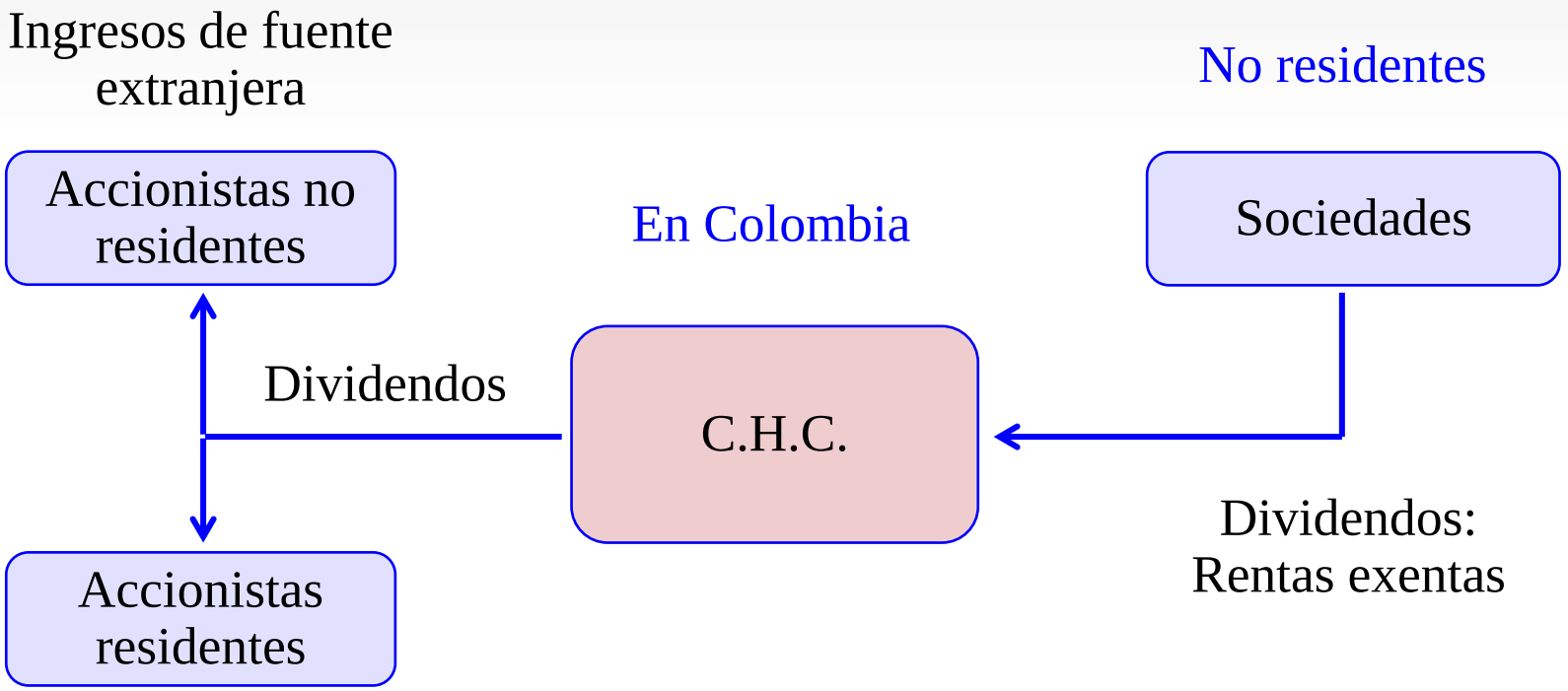
Ganancias ocasionales exentas

- Las rentas obtenidas por venta o transferencia por parte de una CHC, de su participación en entidades no residentes.
- Las rentas derivadas de la venta o transferencia de las acciones en la CHC por parte de un socio o accionista de ella, en el valor correspondiente a las utilidades obtenidas por actividades realizadas fuera de Colombia.

COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS



COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS



- Gravados a la tarifa general.
- Sin retención del 7,5% sobre dividendos distribuidos por sociedades nacionales.

COMPAÑÍAS HOLDING COLOMBIANAS

Efecto de las actividades en el país

- Las sociedades acogidas al régimen CHC no están sujetas a la nueva retención en la fuente del 7,5% sobre los dividendos distribuidos por sociedades nacionales.
- Están sometidas al impuesto de industria y comercio en la medida en que realicen el hecho generador dentro del territorio de un municipio colombiano.
- Únicamente son deducibles para las CHC los costos y gastos atribuibles a los ingresos obtenidos por actividades gravadas realizadas en Colombia o en el extranjero a través de E.P. (E.T: Art. 177-1).

LA TRIBUTACIÓN EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN (CDIs)

LOS CDIs

Aspectos generales

- Doble tributación internacional: Ocurre cuando una renta de un contribuyente está gravada con el mismo impuesto en dos o más países simultáneamente.
- CDI: Herramienta para atraer inversión extranjera a Colombia y estimular las inversiones de colombianos en el exterior.
- Siguen el modelo de convenio de la OCDE: Se basan en la tributación en el país de residencia.
- Decisión 578 de 2004 de la CAN: Se basa en la tributación en el país de la fuente del ingreso.

LOS CDIs

Trámite para su entrada en vigencia

1. Negociación y firma del convenio con el otro país.
2. Ratificación por el Congreso: Ley.
3. Sanción presidencial de la Ley.
4. Revisión de la Corte Constitucional.
5. Promulgación.
6. Cruce de notas diplomáticas.

CDIs SUSCRITOS POR COLOMBIA

CDIs vigentes

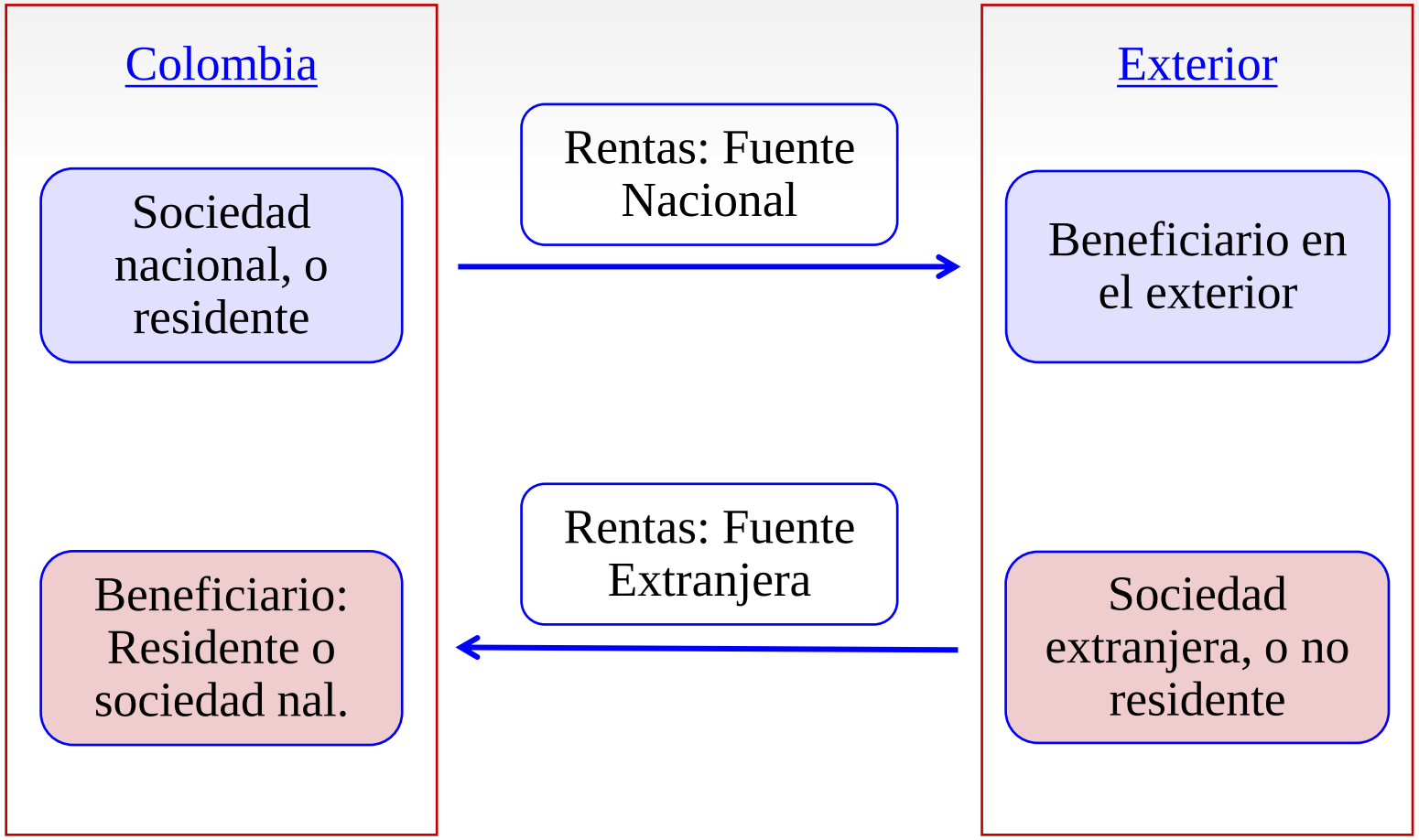
CAN

España
Chile
Suiza
Canadá
México
Corea del Sur
India
Portugal
Rep. Checa
Reino Unido
Italia

CDIs firmados no vigentes

Francia
Japón
Emiratos Árabes
Brasil
Uruguay
Luxemburgo
Países bajos

ALCANCE DE LOS CDIs



POTESTAD TRIBUTARIA

Asignación de la potestad tributaria

Tres formas de gravar las rentas entre los dos países:

1. Gravadas solo en el país de la residencia del beneficiario.
2. Gravadas solo en el país de la fuente de la renta.
3. Tributación compartida entre el país de residencia del beneficiario y el país de la fuente de la renta.

Consecuencias

- País de la fuente: Se gravan, pero con unos límites.
- País de la residencia: Posibilidad de descontar los impuestos pagados en el exterior sobre las rentas de fuente extranjera.

ESTRUCTURA DE LOS CDIs

Definiciones generales

- Personas a quienes se aplican: Residentes de uno de los dos países contratantes.
- Definición de “residencia”
  - Según la legislación interna de cada país.
  - Reglas para evitar la doble residencia.
- Definición de “Establecimiento Permanente” (E.T. Arts. 20-1 y 20-2).
- Tratamiento según el concepto de las rentas.
- Otras disposiciones.

ESTRUCTURA DE LOS CDIs

Tratamiento según el concepto de las rentas

Rentas de bienes inmuebles (6)

Beneficios empresariales (7)

Transporte marítimo y aéreo (8)

Empresas asociadas (9)

Dividendos (10)

Intereses (11)

Cánones o regalías (12)

Ganancias de capital (13)

Serv, personales dependientes (14)

Participaciones de directores (15)

Artistas y deportistas (16)

Pensiones (17)

Funciones públicas (18)

Estudiantes (19)

Otras rentas (20)

GRAVAMEN SEGÚN LAS RENTAS

Rentas gravadas en el país de la fuente

- Rentas de inmuebles (arriendo u otras formas de explotación).
- Beneficios empresariales
- Ganancias de capital por venta de bienes inmuebles, o de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente, o de buques o aeronaves explotados en tráfico internacional, o de acciones cuyo valor se derive en más de un 50% de inmuebles.
- Servicios personales dependientes (ingresos laborales).
- Participaciones de directores.
- Rentas de artistas y deportistas.

GRAVAMEN SEGÚN LAS RENTAS

Rentas gravadas en el país de la residencia

- Ganancias de capital derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados anteriormente, sólo pueden gravarse en el Estado en el que resida el vendedor.
- Pensiones
- Otras rentas no definidas en forma específica.

Tributación compartida

- Dividendos.
- Intereses.
- Cánones o regalías.

TRIBUTACIÓN DE LOS DIVIDENDOS

Artículo 10: Tributación compartida

País de residencia del accionista

- Pueden someterse a impuesto en este país.
- Excepto CDI con México: Solo pueden someterse a impuesto en este país.

País de la fuente del dividendo

- Pueden someterse a impuesto también en este país, y según la legislación de este Estado.
- Si el beneficiario efectivo es residente del otro país: Límites en las tarifas del impuesto.

DIVIDENDOS - LÍMITES EN LAS TARIFAS

En el país de la fuente: Dividendos distribuidos por sociedades nacionales a residentes en el otro país:

PAÍS	TARIFA MÁXIMA	DESCRIPCIÓN
ESPAÑA	5%	Límite general
	0%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea al menos el 20% del capital
CHILE	7%	Límite general
	0%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea al menos el 25% del capital
SUIZA	15%	Límite general
	0%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea al menos el 20% del capital
CANADÁ	15%	Límite general
	5%	Beneficiario efectivo: Sociedad que controla al menos el 10% de las acciones con derecho a voto
MÉXICO	0%	Solo se gravan en el país de residencia.

DIVIDENDOS - LÍMITES EN LAS TARIFAS

En el país de la fuente: Dividendos distribuidos por sociedades nacionales a residentes en el otro país:

PAÍS	TARIFA MÁXIMA	DESCRIPCIÓN
COREA	**10%**	Límite general
	5%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea al menos el 20% del capital
INDIA	**5%**	Límite general
PORTUGAL	**10%**	Límite general
REP. CHECA	**15%**	Límite general
	5%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea al menos el 25% del capital
REINO UNIDO	**15%**	Límite general
	5%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea al menos el 20% del capital
	0%	Beneficiario efectivo: Fondo de pensiones; para Colombia, un fondo de pensiones obligatorias

DIVIDENDOS - LÍMITES EN LAS TARIFAS

En el país de la fuente: Dividendos distribuidos por sociedades nacionales a residentes en el otro país:

PAÍS	TARIFA MÁXIMA	DESCRIPCIÓN
ITALIA	15%	Límite general
	5%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea directamente el 20% o más del capital.
	5%	Beneficiario efectivo: Fondo de pensiones reconocido.
	15%	Cuando los dividendos provienen de utilidades que no estuvieron gravadas en cabeza de la sociedad: Siempre.
FRANCIA	15%	Límite general
	5%	Beneficiario efectivo: Sociedad que posea directamente al menos el 20% del capital.
	15%	Dividendos pagados por una sociedad colombiana, de utilidades que no pagaron el impuesto colombiano en la sociedad

TRIBUTACIÓN DE LOS INTERESES

Artículo 11: Tributación compartida

País de residencia

- Pueden someterse a impuesto en este país.
- En algunos CDI: Solo se pueden gravar en el país de la residencia del beneficiario

País de la fuente de los intereses

- También pueden someterse a impuesto en el país del que proceden, y según la legislación de este Estado.
- Si el beneficiario efectivo es residente del otro país: Límites en las tarifas del impuesto.

INTERESES - LÍMITES EN LAS TARIFAS

PAÍS	TARIFA MÁXIMA	DESCRIPCIÓN
ESPAÑA	10%	Límite general en el país de la fuente
CHILE	15%	Límite general en el país de la fuente
	5%	Beneficiario efectivo: Banco o cía. de seguros
SUIZA	10%	Límite general en el país de la fuente
CANADÁ	10%	Límite general en el país de la fuente
MÉXICO	10%	Límite general en el país de la fuente
	5%	Beneficiario efectivo: Banco o cía. de seguros
COREA	10%	Límite general en el país de la fuente
INDIA	10%	Límite general en el país de la fuente
PORTUGAL	10%	Límite general en el país de la fuente
REP. CHECA	10%	Límite general en el país de la fuente
REINO UNIDO	10%	Límite general en el país de la fuente
ITALIA	10%	Límite general en el país de la fuente
FRANCIA	10%	Límite general en el país de la fuente

TRIBUTACIÓN DE LAS REGALÍAS

Artículo 12: Tributación compartida

País de residencia

- Pueden someterse a impuesto en este país.

País de la fuente de las regalías

- También pueden someterse a impuesto en el país del que proceden, y según la legislación de este Estado.
- Si el beneficiario efectivo es residente del otro país: El impuesto no puede exceder del 10% de su valor bruto.

TRIBUTACIÓN DE LAS REGALÍAS

Definición de “cánones o regalías”

- Las cantidades pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas.
- Incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de la imagen y el sonido, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, por el uso, o la concesión de uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por información sobre experiencias industriales comerciales o científicas
- Se consideran incluidos los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.
    - Cambio en los CDI con Reino Unido, Italia y Francia: Beneficios empresariales.

LOS RESIDENTES EN COLOMBIA

Ingresos provenientes de países con CDI vigente

- Beneficiarios: Personas naturales residentes en Colombia, sucesiones ilíquidas de causantes residentes, y sociedades nacionales. Tributan sobre renta mundial.
- Ingresos provenientes del otro país: Rentas de fuente extranjera. Gravados en Colombia para el beneficiario.
- Impuesto en Colombia de acuerdo con las normas generales.
- El impuesto pagado en el país de origen de las rentas: Descuento tributario en los términos del artículo 254 del E.T.

LA DECISIÓN 578 DE 2004 - CAN

Concepto de las rentas

- Rentas provenientes de bienes inmuebles
- Regalías sobre bienes intangibles
- Intereses y demás rendimientos financieros
- Dividendos y participaciones

País donde se gravan

- Sólo en el país en el cual estén situados dichos bienes.
- Sólo en el país donde se use o se tenga el derecho de uso del intangible.
- Sólo en el país en cuyo territorio se impute y registre su pago.
- Sólo en el país donde está domiciliada la empresa que los distribuye.

DESCUENTOS TRIBUTARIOS

Por impuestos pagados en el exterior (Art. 254 E.T.)

- Personas naturales residentes en el país, sociedades y entidades nacionales, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta: Tributan sobre su renta mundial.
- Que obtengan rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto de renta en el país de origen.
- Descuento por el valor del impuesto pagado en el exterior por estas rentas (no solo en el país de origen).
- Condición: Sin exceder el monto del impuesto liquidado en Colombia por esas mismas rentas (ingresos menos costos y gastos).

DESCUENTOS TRIBUTARIOS

Por impuestos pagados en el exterior (Art. 254 E.T.)

	COLOMBIA	EXTERIOR (SIN CDI)
Renta de fuente extranjera (servicios)		
Ingresos	600	600
Menos: Costos y gastos	-380	
Total renta de fuente extranjera	220	
Tarifa del impuesto	35%	20%
Retención en país de la fuente		120
Impuesto de Renta en Colombia	77	
Menos: Descuento tributario	-77	
Impuesto final sobre la renta en el exterior	0	120

DESCUENTOS TRIBUTARIOS

Por impuestos pagados en el exterior (Art. 254 E.T.)

	COLOMBIA	EXTERIOR (CON CDI)
Renta de fuente extranjera (intereses)		
Ingresos	600	600
Menos: Costos y gastos	-90	
Total renta de fuente extranjera	510	
Tarifa del impuesto	35%	10%
Retención en país de la fuente (según CDI)		60
Impuesto de Renta en Colombia	179	
Menos: Descuento tributario	-60	
Impuesto final sobre la renta en el exterior	119	60

DESCUENTOS TRIBUTARIOS

Por impuestos pagados en el exterior (Art. 254 E.T.)

- Ingresos por dividendos y participaciones: Descuento adicional, equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos por la tarifa efectiva del impuesto de renta a la que se sometieron las utilidades comerciales que los generaron
  - Requisito: Certificado del revisor fiscal de la sociedad que distribuye los dividendos, en el que conste la utilidad comercial, la utilidad fiscal, la tarifa de impuesto y el impuesto efectivamente pagado por la sociedad.
- Oportunidad: En el año gravable en que se pagó el impuesto, o en cualquiera de los períodos siguientes.

ACCOUNTER

MUCHAS GRACIAS !!!