

**CONCEPTO 1807 DEL 24 DE ENERO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100081062 del 07/12/2018

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100081062 del 07 de diciembre de dos mil dieciocho (2018) esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicitó resolver unas preguntas relacionadas con la aplicación de la cláusula de no discriminación establecida en el artículo 18 de la Decisión 578 de la Comunidad Andina (en adelante "CAN").

En atención a la consulta, se procede a analizar las consideraciones tributarias de cada una de las preguntas de la referencia:

1. *¿Para efectos de la aplicación de la cláusula de no discriminación de la Decisión 578 de la CAN, el concepto de "personas domiciliadas" corresponde a la "residencia habitual" según lo establece el literal e) del artículo 2 de la Decisión 578?*

- 1.1. En consideración a la pregunta, es posible concluir que: i) en el caso de una persona física o natural será considerada domiciliada en el País Miembro en que tenga su residencia habitual para efectos de la

Decisión 578 de la CAN (en adelante la "Decisión"), y ii) la definición de domicilio aplicable a las personas naturales establecida en el literal e) del artículo 2 de la Decisión es vinculante para efectos del artículo 18 de la misma, es decir en la cláusula de no discriminación.

- 1.2. Lo anterior se desprende de la interpretación textual del artículo 2 de la Decisión 578 de la CAN ("Decisión"), donde aclara la definición de domicilio para el caso de personas naturales o física, al igual que establece que las definiciones son vinculantes para efectos de la Decisión a menos que en el texto se indique otra cosa. En este sentido, el texto de la norma establece:

"Artículo 2 Definiciones Generales

Para los efectos de la presente Decisión y a menos que en el texto se indique otra cosa: (...)

e) Una persona física o natural será considerada domiciliada en el País Miembro en que tenga su residencia habitual. (...)"

2. **¿Debido a que no existe definición legal de la noción de "residencia habitual del literal e) del artículo 2 de la Decisión 578 de la CAN, ésta debe ser interpretada bajo la noción de residencia fiscal?**

- 2.1. En la medida que la Decisión no incluye dentro de sus definiciones generales el concepto de "residencia habitual", consideramos que, para efectos tributarios en Colombia, es posible aplicar el artículo 10 del Estatuto Tributario ("E.T."), ya que es la norma interna encargada de establecer las condiciones del concepto de residencia para efectos fiscales.
- 2.2. Por lo anterior, en Colombia, serán reconocidos como residentes fiscales o con residencia habitual las personas naturales quienes cumplan con las condiciones establecidas en el artículo 10 del E.T.

3. **De esta forma, la Cláusula 18 de la Decisión 578 de la CAN debe ser interpretada de la siguiente manera: Ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto de los**

impuestos que son materia de la presente Decisión.

- 3.1. Antes de analizar la pregunta, cabe resaltar que la Decisión no está constituida por cláusulas sino por artículos. En este sentido, este despacho pasara a analizar la pregunta teniendo en cuenta que la referencia mencionada corresponde al artículo 18 de la Decisión y no a la "Cláusula 18".
 - 3.2. En consideración a lo mencionado en los puntos 1 y 2 de este documento, consideramos que la interpretación del artículo 18 de la Decisión debe realizarse teniendo en cuenta los criterios de interpretación de las normas establecidos en los artículos 26, 27 y 28 del Código Civil.
 - 3.3. En esta medida, consideramos que la interpretación o lectura del artículo 18 de la Decisión, en un caso hipotético en el cual **A** es el país de la residencia y **B** es el país de la fuente, debería ser la siguiente: Ningún País Miembro (B) aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros (Á), un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio (B), respecto de los impuestos que son materia de la presente Decisión.
4. ***¿En aplicación de la cláusula de no discriminación de la Decisión 578 de la CAN, un residente fiscal peruano, que no es residente fiscal colombiano, no está sujeto a la tarifa del impuesto sobre la renta de un residente fiscal colombiano sobre sus rentes de fuente colombiana?***
- 4.1. Es necesario resaltar que las respuestas emitidas por este despacho son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y lo privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.
 - 4.2. Adicionalmente, es necesario resaltar que las interpretaciones emitidas por este despacho se basan en una interpretación de las normas colombianas y tendrán efectos en el territorio nacional. Así mismo, no es competencia de este despacho emitir conceptos que surtan efectos vinculantes para otras jurisdicciones ni realizar una interpretación de los tratados internacionales a partir de las

decisiones administrativas de otros países.

- 4.3. Teniendo en cuenta lo mencionado en las respuestas a las preguntas 1, 2 y 3, consideramos que el residente fiscal peruano que no cumpla con las condiciones para ser residente fiscal colombiano, que obtenga rentas de fuente en Colombia deberían ser gravadas en Colombia y no en Perú.
- 4.4. Respecto a la aplicación de la cláusula de no discriminación del artículo 1, la tarifa aplicable al impuesto sobre la renta que será gravado en Colombia en cabeza del residente peruano debería tener las mismas condiciones que si los ingresos gravables hubieran sido obtenidos por un residente colombiano.
5. ***¿En aplicación de la cláusula de no discriminación de la Decisión 578 de la CAN, un residente fiscal colombiano, que no es residente fiscal peruano, debería estar sujeto a la tarifa del impuesto sobre la renta de un residente fiscal peruano sobre sus rentas de fuente peruana?***
 - 5.1. Respecto a esta pregunta, consideramos necesario tener en cuenta lo mencionado en los numerales 4.1 y 4.2 de la pregunta 4.
 - 5.2. En la medida que esta pregunta pretende establecer la tarifa aplicable para rentas que serán gravadas en Perú, consideramos que este despacho no se encuentra facultado para responder sobre este tema en particular.
 - 5.3. Sin perjuicio a lo anterior, el texto del artículo 18 de la Decisión establece que: "Ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto de los impuestos que son materia de la presente Decisión." En este sentido, consideramos que la norma en cuestión debería evitar que el residente colombiano sea gravado con una tarifa superior a los residentes peruanos sobre las rentas de fuente peruana.
6. ***Si Perú le impone una tarifa del impuesto sobre la renta a un residente fiscal colombiano, que no es residente fiscal peruano, y que obtiene rentas de fuente peruanas, superior a la que les impone a los residentes fiscales peruanos, ¿estaríamos ante un***

caso de discriminación en el ámbito de la Decisión 578 de la CAN?

- 6.1. Efectivamente se estaría ante un caso de discriminación, siempre y cuando las características de las rentas sean exactamente iguales y el único criterio diferenciador sea el domicilio del sujeto pasivo del impuesto.
- 6.2. Sin embargo, consideramos necesario resaltar que la autonomía y soberanía tributaria de los Países Miembros, permite que cada uno incluya dentro de su legislación interna beneficios fiscales para algunos contribuyentes según la actividad generadora de renta, el sector beneficiado, entre otros, sin vulnerar los principios de equidad, igualdad y no discriminación.

En los anteriores términos se resuelve su consulta, y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <https://www.dian.gov.co> siguiendo iconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Cordialmente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE" Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.