

**CONCEPTO 03293 DE 23 DE FEBRERO DE 2016**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Señora

**GLORIA CECILIA DE LOS RIOS GONZALEZ**

notificaciones@e-kipar.com

Calle 29 No. 41-105 Edificio Soho Of. 1206 Sector Premium Plaza  
Medellín (Antioquia)

Ref: Radicado 100000706 del 25/01/2016

**Tema:** Impuesto sobre la renta y complementarios  
**Descriptor:** Convenio para Evitar la Doble Tributación  
Colombia-Canadá.  
**Fuentes Formales:** Ley 1459 de 2011, artículos 12, 20, 22 y 408 del  
Estatuto Tributario.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En el escrito de la referencia, se refiere al Oficio No. 079818 de Diciembre 12 de 2013, en el cual al estudiar el Convenio entre las Repúblicas de Colombia y Canadá, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio, aprobado por Ley 1459 de 2011, se señala que en el caso de las rentas que se puedan incluir en el artículo 20 relativo a "Otras Rentas", se aplican los artículos 406 y 408 del Estatuto Tributario y por ende la tarifa de retención allí previstas.

Manifiesta que la palabra "puede" incluida en dicho artículo da el carácter de facultativo a la retención y que en consecuencia puede no practicarse, pero que según el Oficio citado, si debería efectuarse, por lo anterior:

**PREGUNTA**

En el contexto del Oficio 079818 de 2013, debe entenderse que la palabra "pueden" del artículo 20 del Convenio entre Canadá y la República de Colombia, es facultativa y en tal caso no aplicar retención en la fuente por concepto de honorarios, a un canadiense no residente en el país?.

## RESPUESTA

En el Oficio 079818 de Diciembre 12 de 2013, se señaló a la luz del CDI referido, respecto de las rentas por concepto de "comisiones" en el pago a proveedores:

"...Ahora bien, partiendo de la base que la consulta se refiere a "**pagos a proveedores por concepto de comisiones**", se descarta que se trate de "regalías", concepto que en el marco del convenio también incluye los pagos recibidos por concepto de la prestación de servicios de asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría. Y siendo claro que las **rentas por comisiones** no están comprendidas expresamente en el articulado, es necesario revisar el artículo 20 relativo a "Otras Rentas". En efecto, esta disposición indica:

"1. Las rentas de un residente de un Estado Contratante no mencionadas en los artículos anteriores de este Convenio y que provengan del otro Estado Contratante, también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante. (Subrayado fuera de texto)

*2. En el caso de Canadá, cuando dichas rentas sean rentas de un fideicomiso distinto a un fideicomiso en el que los aportes hayan sido deducibles, el impuesto así exigido no excederá del 15% del monto bruto de las rentas, siempre que el beneficiario efectivo resida en Colombia y las rentas estén sometidas a Imposición en Colombia."*

Esta regla aplica por defecto, de modo que si no se mencionan expresamente las rentas por comisiones, y no tratándose del supuesto previsto en el numeral 2 del artículo 20, debemos aplicar lo dispuesto en el numeral, uno. En consecuencia, los ingresos por concepto de comisiones que perciba un residente del estado contratante, en este caso, Canadá, en el otro estado contratante (Colombia) pueden ser gravadas en ese otro estado contratante, esto es, Colombia. Y esta previsión atiende, sin duda, a la fuente del ingreso como criterio aplicable. Por lo tanto, al no estar contemplada una tarifa especial para el caso de las comisiones, deben seguirse las reglas del Estado contratante donde se efectúa el pago, aplicando la retención de acuerdo con el artículo 406 del Estatuto Tributario, (...) " y que en consecuencia se aplica la tarifa del artículo 408 ibídem.

El artículo 20 del CDI Colombia- Canadá, en mención, consagra:

"ARTÍCULO 20.  
OTRAS RENTAS.

*"1. Las rentas de un residente de un Estado Contratante no mencionadas en los artículos anteriores de este Convenio y que provengan del otro Estado Contratante, también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante.*

2. En el caso de Canadá, cuando dichas rentas sean rentas de un fideicomiso distinto a un fideicomiso en el que los apodesados hayan sido deducibles, el impuesto así exigido no excederá del 15% del monto bruto de las rentas, siempre que el beneficiario efectivo resida en Colombia y las rentas estén sometidas a imposición en Colombia."

*Los Convenios Internacionales para evitarla doble imposición y Prevenir al Evasión Fiscal, contienen reglas para la atribución de la potestad tributaria entre los Estados contratantes dependiendo la renta que se trate. Así, se establece en unos casos el gravamen exclusivamente en el Estado de residencia del beneficiario, en otros en el Estado de la fuente y en otros los dos Estados pueden compartida, como es el caso de las rentas del artículo 20.*

*"... Los convenios para evitar la doble tributación que ha celebrado Colombia, vigentes a la fecha, se han negociado partiendo del modelo de convenio elaborado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE, y del modelo de la Organización de las Naciones Unidas, ONU, los cuales contienen reglas para la atribución de la potestad tributaria entre los estados que intervienen en una negociación de este tipo.*

*Estas reglas no necesariamente prescriben la tributación sobre una determinada renta de manera exclusiva para un estado. Así, dependiendo del tipo de renta, estas pueden ser gravadas de manera exclusiva por el país de residencia de su beneficiario o bien se permite su gravamen por parte del país de la fuente, sin eliminar el derecho de imposición del país de residencia del beneficiario de la renta..." Oficio No. 047967 de agosto 8 de 2014, que se anexa dando que explica suficientemente este punto."*

En este contexto, cuando el artículo 20 del CDI señala que las rentas que no tengan una regulación expresa en otros artículos "también pueden" someterse a imposición en el Estado de la fuente, no está significando que dependerá del criterio bien del pagador, bien de la administración Tributaria de uno u otro Estado, practicar o no retención; el contenido de la disposición indica es que se ha pactado **compartir** la potestad tributaria y que la renta será sometida a imposición tanto en el Estado de residencia del beneficiario, como en el Estado de la fuente. Adicionalmente, como para este caso, no se pactó una tarifa específica o una limitación en el Estado de la fuente, estas rentas pueden ser gravadas acorde con la legislación interna de los Estados contratantes, Colombia -Canadá.

No obstante lo anterior, se señala que el artículo 12 del Convenio regula lo concerniente a la tributación de las Regalías, definiendo su concepto. Adicionalmente incluye dentro de la definición: "El término "regalías" también incluye los pagos recibidos por concepto de la prestación de asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría. Sin embargo, el término "regalías" no incluye ingresos relacionados con el artículo 8o "Por lo que

entonces si el pago de los Honorarios corresponde a uno de estos servicios se regiría por el mencionado artículo. Es de resaltar en todo caso que no se enmarcan dentro de dicho concepto los servicios de asesoría, sino los especiales que allí se mencionan y será de exclusiva responsabilidad de quien efectúa el pago, determinar si corresponde a uno de estos servicios en cuyo caso se aplicaría la tarifa contenida en el artículo 408 del Estatuto Tributario.

Finalmente, el artículo 22 consagra el mecanismo para la eliminación de la doble imposición y para que *-en el presente caso-, el residente canadiense pueda acreditar en su país, el impuesto pagado en Colombia;*

**"ARTÍCULO 22.  
ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN.**

*1. En el caso de Canadá, la doble imposición se evitará de la siguiente manera:*

*a. sujeto a las disposiciones existentes en la legislación de Canadá en relación con la deducción sobre el impuesto a pagar en Canadá por concepto del impuesto pagado fuera de Canadá, y con cualquier modificación subsecuente a dichas disposiciones "que no afecte sus principios generales" y a menos que se otorgue una mayor deducción o beneficio en los términos de la legislación de Canadá, el impuesto pagado en Colombia sobre beneficios, rentas o ganancias procedentes de Colombia podrá ser deducido de cualquier impuesto canadiense a pagar respecto de dichos beneficios, rentas o ganancias;*

*b. sujeto a las disposiciones existentes en la legislación de Canadá respecto a la posibilidad de utilizar el impuesto pagado en un territorio fuera de Canadá como medito tributario contra el impuesto canadiense y a cualquier modificación subsecuente de dichas disposiciones "que no afecte sus principios generales" cuando una sociedad que es residente de Colombia pague un dividendo a una sociedad que es residente de Canadá y que la misma controle directa o indirectamente al menos el 10 por ciento del poder de voto en la primera sociedad mencionada, el crédito deberá tomar en cuenta el impuesto pagadero en Colombia por la primera sociedad mencionada respecto a las utilidades sobre las cuales tal dividendo es pagado; y*

*c. cuando de conformidad con cualquier disposición del Convenio, los ingresos obtenidos por un residente de Canadá están exonerados de impuestos en Canadá, Canadá puede, no obstante, al calcular el monto del impuesto sobre otros ingresos, tomar en cuenta los ingresos exonerados de impuestos. (...) "*

En los anteriores términos se absuelve su consulta.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Anexo: Copia del oficio 047967/14 en dos (2) folios.