

RAD: 907278

100208221-1109

Bogotá, D.C. **22/07/2021**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Limitación a las deducciones de los costos y gastos en el exterior
Fuentes formales	Ley 4 de 1988 Artículo 122 del Estatuto Tributario

Cordial saludo,

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 y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita que este Despacho se pronuncie sobre si la limitación a la deducibilidad de costos y gastos en el exterior prevista en el artículo 122 del Estatuto Tributario, aplica respecto de pagos efectuados bajo el marco del *“Acuerdo para la exoneración recíproca de impuestos sobre los ingresos derivados de la operación de barcos y aeronaves, celebrado entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos de América”*.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El Acuerdo para la exoneración recíproca de impuestos sobre ingresos derivados de la operación de barcos y aeronaves, fue celebrado entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos mediante canje de notas de fecha octubre 16 de 1987 y aprobado por medio de la Ley 4 de 1988.

Dicho Acuerdo establece que los ingresos brutos derivados de la operación internacional de barcos o aeronaves por parte de ciudadanos y empresas de los Estados Unidos (no residentes en Colombia) se encuentran exentos de impuestos en Colombia, siempre que: *(i)* más del 50% del valor de las acciones de la compañía sea propiedad, directa o indirecta, de personas ciudadanos de los Estados Unidos, o de otro país que otorgue una exención

recíproca a residentes colombianos o a empresas; o **(ii)** las acciones de la compañía sean comercializadas primaria y regularmente en una bolsa de valores establecida en los Estados Unidos, o que sea de propiedad total de una compañía cuyas acciones sean comercializadas en esta forma y que también esté organizada en los Estados Unidos.

Así mismo, bajo el mencionado Acuerdo se establece que los ingresos brutos derivados de la operación internacional de barcos o aeronaves por parte de ciudadanos y empresas residentes en Colombia se encuentran exentos de impuestos en Estados Unidos, siempre que: **(i)** más del 50% del valor de las acciones de la compañía sea propiedad, directa o indirecta, de personas que son residentes en Colombia o de otro país que otorgue una exención recíproca a residentes estadounidenses; o **(ii)** las acciones de la compañía sean comercializadas primaria y regularmente en una bolsa de valores establecida en Colombia, o que sea de propiedad total de una compañía cuyas acciones sean comercializadas en esta forma y que también esté organizada en Colombia.

Es decir, en virtud del Acuerdo, Colombia otorga una exención sobre los ingresos obtenidos por ciudadanos de los Estados Unidos y empresas organizadas en Estados Unidos derivados de la operación de barcos y aeronaves, que, por regla general, serían gravados en Colombia por tratarse de rentas de fuente nacional, conforme a lo establecido en el artículo 24 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que, bajo la Convención de Viena sobre los Tratados, la primera regla general de interpretación establece que *“un tratado deberá 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”*. Es decir, en primera medida, deberá remitirse a los términos contenidos en el mismo y acordados por las partes.

En virtud de lo anterior, este Despacho encuentra que en el *“Acuerdo para la exoneración recíproca de impuestos sobre los ingresos derivados de la operación de barcos y aeronaves, celebrado entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos de América”* no existe disposición alguna que permita la inoperancia de la limitación a la deducibilidad de costos y gastos en el exterior establecida en el artículo 122 del Estatuto Tributario.

Caso contrario ocurre en otros instrumentos suscritos por Colombia, tales como los Convenios para Evitar la Doble Imposición, los cuales contienen generalmente una cláusula de no discriminación que, en algunos casos particulares (y dependiendo de los términos en que se encuentra pactada) pueden permitir la no aplicación de la limitación contenida en el artículo 122 *ibídem*.

Así las cosas, este Despacho se permite manifestar que no se encuentra facultado para otorgar tratamientos distintos a los pactados por las mismas partes en el Acuerdo. Esto, toda vez que se encontraría extralimitando sus funciones interpretativas, y puesto que en el texto del Acuerdo no se encuentra disposición alguna respecto a la aplicación de dicha limitación, este Despacho no puede crear nuevos tratamientos por fuera del mismo instrumento.

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, 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” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Estefanía Jaimes Dávila