

C-221-13

Sentencia C-221/13

CONVENIO Y PROTOCOLO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y EVASION FISCAL EN LOS IMPUESTOS DE RENTA Y PATRIMONIO ENTRE COLOMBIA Y LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS-Se ajustan a fines, principios y derechos reconocidos en la Constitución y que orientan las relaciones internacionales

CONVENIO CON LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR LA EVASION FISCAL Y SU PROTOCOLO-Carácter tributario

LEY APROBATORIA DE TRATADO INTERNACIONAL-Alcance del control constitucional

LEY APROBATORIA DE TRATADO INTERNACIONAL-Trámite de ley ordinaria con inicio de debates en el Senado de la República

Por no encontrarse regulado en el ordenamiento constitucional un procedimiento legislativo especial para la expedición de una ley aprobatoria de un tratado internacional, es por lo que se aplica el trámite de una ley ordinaria en el cual se requiere: (i) el inicio del procedimiento legislativo en la comisión constitucional correspondiente del Senado de la República; (ii) la publicación oficial del proyecto de ley y las ponencias; (iii) la aprobación reglamentaria en los debates de las comisiones y plenarias de cada una de las Cámaras mediante votación nominal y pública conforme a lo establecido en el Auto 242 del 17 de octubre de 2012 de la Corte Constitucional; (iv) que entre el primer y segundo debate medie un lapso no inferior a ocho días y que entre la aprobación del proyecto en una de las Cámaras y la iniciación del debate en la otra transcurran por lo menos quince días; (v) la comprobación del anuncio previo a la votación en cada uno de los debates; y (vi) la sanción presidencial y la remisión del texto a la Corte Constitucional dentro de los seis días siguientes.

LEY APROBATORIA DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR LA EVASION FISCAL ENTRE COLOMBIA Y LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS-Cumplimiento de requisitos de trámite previstos

En cuanto al trámite de la Ley 1568 de 2012 aprobatoria del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su Protocolo, la Corte no le encuentra reparo alguno de constitucionalidad, toda vez que en su trámite se cumplió a cabalidad con las exigencias previstas en la Constitución y en el Reglamento del Congreso para la aprobación de este tipo de normas, a saber: su radicación en el Senado e iniciación del debate en esta célula legislativa, siendo repartido el proyecto a la Comisión Segunda Constitucional del Senado; las publicaciones oficiales del proyecto y las ponencias; los anuncios previos a la votación que se efectuaron de conformidad con lo dispuesto en el inciso final del artículo 160 de la Carta Política; aprobación en los debates y verificación de mayorías exigidas, al igual que el cumplimiento del deber de votación nominal y pública, o su excepción en caso de votación unánime; cumplimiento de los plazos que deben mediar entre los debates; la sanción presidencial, su publicación y la remisión

a la Corte Constitucional.

LAPSO ENTRE DEBATES EN TRAMITE LEGISLATIVO-Reglas

VOTACIONES EN TRAMITE LEGISLATIVO-Exigencias/VOTACIONES EN TRAMITE LEGISLATIVO-Nominal y pública asegura principios de publicidad y transparencia/VOTACIONES EN TRAMITE DE LEY APROBATORIA DE TRATADO INTERNACIONAL-Cumplimiento

A partir de la modificación que el Acto Legislativo 01 de 2009 introdujo al artículo 133 de la Constitución se exige que, con las excepciones que señale la ley, la votación de un proyecto sea nominal y pública, con lo que se pretende asegurar los principios de publicidad y transparencia, de manera que se conozca el sentido del voto emitido por cada uno de los congresistas, permitiendo el escrutinio de sus actuaciones por parte de la ciudadanía en general y de sus electores en particular. Asimismo, el artículo 1º de la Ley 1431 de 2011, que modificó el artículo 129 de la Ley 5ª de 1992 en lo relativo a la votación nominal y pública, dispuso en su numeral 16 que una de las excepciones a esta clase de votación se presenta, justamente, cuando existe unanimidad en la votación, sea en la respectiva comisión o plenaria. En el caso específico de la Ley aprobatoria del Convenio para evitar la doble imposición entre Colombia y los Estados Unidos Mexicanos se evidenció su cumplimiento ya que siendo aprobado por unanimidad ninguno de los miembros de Senado o Cámara solicitó votación nominal ni verificación de quórum, ni se registraron votos negativos o impedimentos, lo que lleva a concluir que este requisito, en el caso particular, se encuentra debidamente satisfecho.

TRATADOS DE INTEGRACION Y DE DERECHO COMUNITARIO-No constituyen parámetros de control de constitucionalidad/DECISION DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES CAN-No constituye parámetro de control de constitucionalidad

La Corte ha precisado que los tratados de integración ni el derecho comunitario se acomodan a los supuestos estipulados en el artículo 93 de la Carta por cuanto la finalidad de los mismos no es el reconocimiento de derechos humanos sino la regulación de aspectos económicos, fiscales, aduaneros, monetarios, técnicos, etc., lo que hace carente de sustento la prevalencia del derecho comunitario sobre el ordenamiento interno. Así, se tiene que la Decisión número 40 de la CAN no hace parte del Bloque de Constitucionalidad, lo que la excluye como parámetro para ejercer el control de constitucionalidad, por cuanto no versa sobre derechos humanos y así, aun cuando algunas disposiciones resulten contradictorias con lo previsto en los tratados que rigen la Comunidad Andina de Naciones, tal incompatibilidad no afecta la constitucionalidad del instrumento internacional y de la ley que lo aprueba.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Ejercicio independiente de consideraciones de conveniencia, oportunidad y efectividad

Como ya lo ha explicado la Corte, en el juicio de constitucionalidad que lleva a cabo en virtud del artículo 241, numeral 10º, de la Carta Política, no se tiene en cuenta aspectos de conveniencia, oportunidad o efectividad de los tratados, puesto que los mismos escapan a las funciones que le fueron otorgadas a la Corte Constitucional, correspondiendo la valoración de tales criterios al Presidente de la República y al Congreso.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA- Negociación, celebración y aprobación ejecutiva/TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Remisión a la Corte Constitucional

En lo que hace a la negociación y celebración del “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, y su Protocolo, se tiene que fueron suscritos por el entonces Ministro de Relaciones Exteriores, sin que fueran expedidos plenos poderes por parte del Presidente de la República, y con posterioridad el señor Presidente de la República de Colombia impartió la Aprobación Ejecutiva y dispuso someter el tratado a consideración del Congreso para su aprobación, con lo que la aprobación del Convenio y de su Protocolo por el Presidente de la República resulta válida a la luz del literal a) del numeral 2º del artículo 7º de la Convención de Viena sobre el derecho de los Tratados entre Estados y en consecuencia, desde esta perspectiva formal, no existe reparo alguno de constitucionalidad. Asimismo, la remisión para el control constitucional se efectuó dentro del término previsto en el artículo 241-10 de la Carta Política, esto es dentro de los seis (6) días siguientes a la sanción de la ley.

DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL-Concepto/DOBLE TRIBUTACION INTERNACIONAL- Configuración

CONVENIOS O ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Definición/CONVENIOS O ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Naturaleza Jurídica/CONVENIOS O ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Objeto

Los Acuerdos o Convenios para evitar la doble imposición o tributación han sido definidos como “acuerdos solemnes entre los Estados Contratantes que tienen una naturaleza jurídica dual, puesto que son tratados internacionales y al mismo tiempo forman parte del ordenamiento jurídico interno, cuyo objetivo principal es el de eliminar los conflictos positivos de tributación, originados por el ejercicio de la soberanía fiscal de los Estados”. Por regla general los Convenios para evitar la doble imposición se encuentran dirigidos a propender porque el gravamen de las utilidades obtenidas por las empresas sea impuesto por el Estado de la residencia, es decir, aquel donde reside el titular de los ingresos, aunque excepcionalmente se permite que el Estado de la fuente imponga dichos gravámenes sobre las actividades que ejercen empresas extranjeras en su territorio de manera constante, a través del establecimiento permanente.

CONVENIOS O ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Objetivos

Los objetivos principales de este tipo de acuerdos fueron definidos por esta Corporación, así: Mecanismo de solución de conflictos entre normas tributarias, pues su propósito es el de fungir como medio para solucionar los conflictos que se presenten en la aplicación de normas tributarias de diferentes Estados que permiten la imposición del ingreso que percibe una persona por un mismo hecho generador y por el mismo periodo de tiempo; Control a la evasión fiscal: ya que mediante las disposiciones incluidas en el Acuerdo se busca incluir a través de diversas reglas, fórmulas para prevenir la evasión fiscal y de esta forma evitar que los contribuyentes que realicen actividades que les reportan un beneficio económico en más de un país trasladen a la jurisdicción de menor imposición rentas

carentes de cualquier factor de conexión con aquella; Eficiencia y seguridad jurídica, en la medida que permiten aumentar la competitividad de un Estado, puesto que el carácter de uniformidad con el que cuentan las reglas consagradas en el Convenio evitan que la estructura propia del sistema tributario de un país se convierta en un factor que influya en la decisión para las inversiones extranjeras; y Estímulo a la inversión, al reducir los niveles de tributación se estimula la inversión extranjera, particularmente en países con niveles medios o bajos de desarrollo.

CONVENIOS O ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Carácter preferente en cuanto a la especialidad de los impuestos que consagran

En cuanto a la aplicación de este tipo de tratados internacionales dentro de la legislación interna, esta Corte ha explicado que la misma es de carácter preferente en virtud del criterio de especialidad, esto es, únicamente respecto de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, siendo aplicable para los demás casos las disposiciones nacionales pertinentes.

DOBLE TRIBUTACION-Formas según la doctrina/DOBLE TRIBUTACION-Mecanismos para evitarla según la doctrina

Esta Corporación ya ha hecho referencia a la clasificación realizada por la doctrina respecto de las formas en que puede manifestarse el conflicto de la doble imposición, precisando que: “La doctrina especializada ha reconocido al menos tres formas de doble imposición, a saber: (i) conflicto fuente - fuente; (ii) conflicto residencia - residencia; (iii) conflicto fuente - residencia. El conflicto fuente - fuente surge cuando dos jurisdicciones tributarias, de conformidad con sus normas fiscales internas, consideran que el ingreso se generó dentro de su territorio. De esta forma, ambos países aducen ser la fuente generadora de dicha renta. El conflicto residencia - residencia, por otro lado, ocurre cuando dos jurisdicciones tributarias afirman ser del país de la residencia del sujeto generador del ingreso gravable. Y finalmente, el conflicto fuente - residencia se suscita cuando una jurisdicción tributaria grava determinado ingreso por haber sido percibido por uno de sus sujetos residentes, mientras que otra lo somete a un impuesto porque la renta se generó dentro de sus fronteras”. Para solucionar los conflictos mencionados los Estados acuden a diferentes métodos a través de su legislación interna. En primer lugar, se ha apelado a la exención tributaria total de aquellos ingresos percibidos por un residente de un Estado pero que provengan de una fuente extranjera; de esta manera, los residentes de ese Estado únicamente estarían obligados a pagar obligaciones tributarias respecto de los ingresos generados dentro de ese territorio. Adicionalmente, se usan otras figuras tales como el método denominado “foreign tax credit”, que busca solucionar el conflicto fuente - residencia al descontar los impuestos que son pagados en el exterior, donde la jurisdicción tributaria de la residencia del contribuyente tiene la facultad de gravar los ingresos percibidos tanto en su territorio como en el de cualquier otro Estado, pero permitiendo que los impuestos pagados por la renta generada fuera del territorio sean descontados para efectos de calcular la obligación tributaria a pagar. Un segundo método es el llamado “tax sparing”, mediante el cual es permitido descontar los impuestos efectivamente pagados en el exterior así como aquellos que se hubieran pagado de no existir una exención tributaria. Estas soluciones, vistas desde el derecho interno, han sido acompañadas por otro

mecanismo adicional constituido para dirimir los conflictos de doble tributación, esta vez a nivel internacional, a través de los Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI), también conocidos como Acuerdos para evitar la Doble Tributación (ADT).

ACUERDOS Y CONVENIOS SOBRE DOBLE TRIBUTACION ADT Y CDT O CDI-No reconocen beneficios tributarios/REQUISITO DE ANALISIS DEL IMPACTO FISCAL EN TRAMITE DE PROYECTOS DE LEY APROBATORIAS DE TRATADOS INTERNACIONALES SOBRE DOBLE TRIBUTACION O DOBLE IMPOSICION-Improcedencia de su exigencia

Ya la Corte había determinado que los Acuerdos o Convenios de Doble Tributación no reconocen beneficios tributarios y como consecuencia de ello no debía cumplirse con el requisito de la Ley 819 de 2003 al momento de ser aprobados por el Congreso de la República, siendo estos instrumentos internacionales dirigidos, por un lado, a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados, y por el otro, a combatir la evasión fiscal internacional.

MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMATICAS EN CONVENIOS SOBRE DOBLE TRIBUTACION-Reconocimiento de privilegios fiscales

Referencia: expediente LAT-393

Revisión de constitucionalidad del “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y el “Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), así como de la Ley aprobatoria número 1568 del 2 de agosto de 2012.

Magistrado Ponente:

Bogotá D. C., diecisiete (17) de abril de dos mil trece (2013)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y una vez cumplidos los requisitos y trámites establecidos en el Decreto Ley 2067 de 1991, profiere la siguiente:

SENTENCIA

En el proceso de revisión constitucional del “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y el “Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), así como de la Ley aprobatoria número 1568 del 2 de agosto de 2012.

I. ANTECEDENTES

En cumplimiento de lo dispuesto en el numeral 10 del artículo 241 de la Constitución Política, la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República remitió a esta Corporación fotocopia autenticada de la Ley 1568 de 2012, “Por medio de la cual se aprueba el ‘Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio’ y el “Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio’, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009)”.

En desarrollo de dicho mandato constitucional, el Despacho al que fue repartido el asunto, mediante providencia del 3 de septiembre de 2012, dispuso: (i) avocar el conocimiento del Convenio, del Protocolo y de su ley aprobatoria; (ii) decretar la práctica de algunas pruebas; (iii) fijar en lista el asunto bajo revisión y simultáneamente correr traslado al Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de rigor; (iv) comunicar la iniciación del asunto al Presidente de la República, al Presidente del Congreso, al Ministro del Interior y de Justicia, al Ministro de Relaciones Exteriores, al Ministro de Hacienda y Crédito Público, y a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con lo previsto en los artículos 244 de la Constitución y 11 del Decreto Ley 2067 de 1991; y finalmente, (v) invitar al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, así como a las facultades de Derecho de las universidades de los Andes, Externado de Colombia, del Rosario y Sergio Arboleda, para que aportaran sus opiniones sobre la constitucionalidad del asunto de la referencia.

Una vez revisada y analizada la totalidad del material probatorio allegado se dispuso continuar adelante con el proceso de revisión constitucional.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de este asunto, y previo concepto del Ministerio Público, la Corte Constitucional procede a decidir en relación con el mismo.

II. TEXTO DEL PROTOCOLO Y DE SU LEY APROBATORIA

“LEY 1568 DE 2012

(agosto 2)

Diario Oficial No. 48.510 del 2 de agosto de 2012

Por medio de la cual se aprueba el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y el “Protocolo del convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009).

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

“Visto el texto del “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos

Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y “su Protocolo” hechos en Bogotá, D. C, a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), que a la letra dice:

(Para ser transcrito: Se adjunta fotocopia fiel y completa del texto original del Convenio, la cual consta de 23 folios, documento que reposa en los archivos del Área de Tratados de la Dirección de Asuntos Jurídicos Internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores

“CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA Y LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO

La República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos, deseando concluir un Convenio para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

Han acordado lo siguiente:

ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

ARTICULO 1

PERSONAS COMPRENDIDAS

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

ARTICULO 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS

1. Este Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción.
2. Se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles.
3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:
 - a) en México:
 - i) el impuesto sobre la renta federal;
 - ii) el impuesto empresarial a tasa única;(en adelante denominado el “impuesto mexicano”); y
 - b) en Colombia:
 - i) el Impuesto sobre la Renta y Complementarios;

ii) el Impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio; (en adelante denominado el “impuesto colombiano”).

4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga e impuestos que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones sustanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones impositivas.

DEFINICIONES

ARTICULO 3

DEFINICIONES GENERALES

1. A los efectos de este Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

a) el término “México” significa los Estados Unidos Mexicanos; empleado en un sentido geográfico, significa el territorio de los Estados Unidos Mexicanos, comprendiendo las partes integrantes de la Federación; las islas, incluyendo los arrecifes y los cayos en los mares adyacentes; las islas de Guadalupe y de Revillagigedo, la plataforma continental y el fondo marino y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes; las aguas de los mares territoriales y las marítimas interiores y más allá de las mismas, las áreas sobre las cuales, de conformidad con el derecho internacional, México puede ejercer derechos soberanos de exploración y explotación de los recursos naturales del fondo marino, subsuelo y las aguas suprayacentes, y el espacio aéreo situado sobre el territorio nacional, en la extensión y bajo las condiciones establecidas por el derecho internacional;

b) el término “Colombia” significa la República de Colombia y, utilizado en sentido geográfico comprende además del territorio continental, el archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, la Isla de Malpelo y demás islas, islotes, cayos, morros, y bancos que le pertenecen, así como el subsuelo, el mar territorial, la zona contigua, la plataforma continental, la zona económica exclusiva, el espacio aéreo, el espectro electromagnético o cualquier otro espacio donde ejerza o pueda ejercer soberanía, de conformidad con el Derecho Internacional o con las leyes colombianas;

c) las expresiones “un Estado Contratante” y “el otro Estado Contratante” significan, según lo requiera el contexto, México o Colombia;

d) el término “persona” comprende las personas naturales o físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;

e) el término “sociedad” significa cualquier persona jurídica o moral o cualquier entidad que se considere persona jurídica o moral para efectos impositivos;

g) las expresiones “empresa de un Estado Contratante” y “empresa del otro Estado Contratante” significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado Contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado Contratante;

h) la expresión “tráfico internacional” significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por un residente de un Estado Contratante, salvo cuando dicho transporte se realice exclusivamente entre puntos situados en el otro Estado Contratante;

i) el término “actividad empresarial” incluye la prestación de servicios profesionales y otras actividades que tengan el carácter de independiente;

j) la expresión “autoridad competente” significa:

i) en México, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

ii) en Colombia, el Ministro de Hacienda y Crédito Público o su representante autorizado;

k) el término “nacional” significa:

i) cualquier persona natural o física que posea la nacionalidad de un Estado Contratante; o

ii) cualquier persona jurídica o moral, sociedad de personas o asociación constituida conforme a la legislación vigente de un Estado Contratante.

2. 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.

ARTICULO 4

RESIDENTE

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o autoridad local. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.

2. Cuando, en virtud de las disposiciones del párrafo 1, una persona natural o física sea residente de ambos Estados Contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de

los Estados, se considerará residente sólo del Estado donde viva habitualmente;

c) si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente sólo del Estado del que sea nacional;

d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

3. Cuando en virtud de las disposiciones del párrafo 1 una persona, que no sea persona natural o física, sea residente de ambos Estados Contratantes, los Estados Contratantes harán lo posible, mediante un procedimiento de acuerdo mutuo, por resolver el caso. En ausencia de acuerdo mutuo entre las autoridades competentes de los Estados Contratantes, dicha persona no tendrá derecho a ninguno de los beneficios o exenciones impositivas contempladas por este Convenio.

ARTICULO 5

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

2. La expresión “establecimiento permanente” comprende, entre otros:

a) las sedes de dirección;

b) las sucursales;

c) las oficinas;

d) las fábricas;

e) los talleres; y

f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar en relación con la exploración o explotación de recursos naturales.

3. La expresión “establecimiento permanente” también incluye:

a) una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje, así como las actividades de supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses;

b) la prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultoría, por intermedio de empleados u otras personas naturales o físicas encomendados por la empresa para ese fin en el caso de que tales actividades prosigan en un Estado Contratante durante un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses; y

c) la prestación de servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente,

realizados por una persona natural o física pero sólo en el caso de que dichos servicios o actividades prosigan en un Estado Contratante durante un periodo o periodos que en total excedan de 183 días, dentro de un periodo cualquiera de doce meses.

A los efectos del cálculo de los límites temporales a que se refiere el párrafo 3, las actividades realizadas por una empresa asociada a otra empresa en el sentido del artículo 9, serán agregadas al período durante el cual son realizadas las actividades por la empresa de la que es asociada, si las actividades de ambas empresas son idénticas o similares.

4. No obstante lo dispuesto anteriormente en este artículo, se considera que la expresión “establecimiento permanente” no incluye:

a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;

b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;

c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;

d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías, o de recoger información, para la empresa;

e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información o realizar investigaciones científicas para la empresa, si esa actividad tiene un carácter preparatorio o auxiliar;

f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los subapartados a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

5. No obstante lo dispuesto en los párrafos 1 y 2, cuando una persona, distinta de un agente independiente al que le sea aplicable el párrafo 7, actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado Contratante poderes que la faculten para concluir contratos por cuenta de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de cualquiera de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 y que, de ser realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, dicho lugar fijo de negocios no fuere considerado como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese párrafo.

6. No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que una empresa aseguradora residente de un Estado Contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante si recauda primas en el territorio de este otro Estado o si asegura riesgos situados en él por medio de un representante distinto de un agente independiente al que se aplique el párrafo 7.

7. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado Contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad, y que en sus relaciones comerciales o financieras con dichas empresas no se pacten o impongan condiciones aceptadas o impuestas que sean distintas de las generalmente acordadas por agentes independientes.

IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS

ARTÍCULO 6

RENTAS DE BIENES INMUEBLES

1. Las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas, forestales o silvícolas) situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Para los efectos de este Convenio, la expresión "bienes inmuebles" tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado Contratante en que los bienes estén situados. Dicha expresión incluye en todo caso los bienes accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y el equipo utilizado en explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho general relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y el derecho a percibir pagos variables o fijos por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales. Los buques o aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.

3. Las disposiciones del párrafo 1 son aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa.

ARTICULO 7

BENEFICIOS EMPRESARIALES

1. Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad empresarial en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad empresarial de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente.

2. Sujeto a lo previsto en el párrafo 3, cuando una empresa de un Estado Contratante realice su actividad empresarial en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán a dicho establecimiento los beneficios que este hubiera podido obtener de ser una empresa distinta

y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos en que se haya incurrido para la realización de los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.

4. Mientras sea usual en un Estado Contratante determinar los beneficios atribuibles a un establecimiento permanente sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes, lo establecido en el párrafo 2 no impedirá que ese Estado Contratante determine de esta manera los beneficios imponibles; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido sea conforme a los principios contenidos en este artículo.

5. No se atribuirá ningún beneficio a un establecimiento permanente por el mero hecho de que este compre bienes o mercancías para la empresa.

6. A efectos de los párrafos anteriores, los beneficios atribuibles al establecimiento permanente se calcularán cada año con el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.

7. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de aquellos no quedarán afectadas por las de este artículo.

ARTICULO 8

TRANSPORTE MARÍTIMO Y AÉREO

1. Los beneficios que obtenga un residente de un Estado Contratante procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Los beneficios a que se refiere el párrafo 1, no incluyen los beneficios que se obtengan de la prestación del servicio de hospedaje, así como los provenientes del uso de cualquier otro medio de transporte terrestre.

3. Para los fines de este artículo:

a) El término “beneficios” comprende los ingresos brutos que se deriven directamente de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional; y

b) La expresión “explotación de buques o aeronaves” por una empresa, comprende también:

i) El fletamento o arrendamiento de buques o aeronaves a casco desnudo;

ii) El arrendamiento de contenedores y equipo relacionado, siempre que dicho flete o arrendamiento sea accesorio a la explotación, por esa empresa, de buques o aeronaves en tráfico internacional.

4. Las disposiciones del párrafo 1 se aplican también a los beneficios procedentes de la participación en un "pool", en una explotación en común o en una agencia de explotación internacional.

ARTICULO 9

EMPRESAS ASOCIADAS

1. Cuando

a) Una empresa de un Estado Contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado Contratante; o

b) Las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado Contratante y de una empresa del otro Estado Contratante y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado Contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado, y somete, en consecuencia, a imposición, los beneficios sobre los cuales una empresa del otro Estado Contratante ha sido sometida a imposición en ese otro Estado, y los beneficios así incluidos son beneficios que habrían sido realizados por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre empresas independientes, ese otro Estado, si está de acuerdo con el ajuste efectuado por el Estado mencionado en primer lugar, practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esos beneficios. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones de este Convenio y las autoridades competentes de los Estados Contratantes se consultarán en caso necesario.

ARTICULO 10

DIVIDENDOS

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Las disposiciones del párrafo 1 no afectan la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se paguen los dividendos.

3. El término “dividendos” en el sentido de este artículo significa las rentas de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otros derechos sujetos al mismo régimen tributario que las rentas de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente.

4. Las disposiciones de los párrafos 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 7.

5. Cuando una sociedad residente de un Estado Contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado Contratante, ese otro Estado no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado.

ARTICULO 11

INTERESES

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por ciento del importe bruto de los intereses si el beneficiario efectivo de estos es un banco o una compañía de seguros;

b) 10 por ciento del importe bruto de los intereses en todos los demás casos.

3. No obstante las disposiciones del párrafo 2, los intereses mencionados en el párrafo 1 sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que es residente el beneficiario efectivo de los intereses, si:

a) El beneficiario efectivo es uno de los Estados Contratantes, una subdivisión política o una entidad local o territorial del mismo, o el Banco Central de un Estado Contratante;

c) Los intereses proceden de Colombia y son pagados respecto de un préstamo otorgado, garantizado o asegurado, por el Banco de México, el Banco Nacional de Comercio Exterior, S. N. C., Nacional Financiera, S. N. C., o el Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos, S. N. C., o por cualquier otra institución acordada por las autoridades competentes de los Estados Contratantes; o

d) Los intereses proceden de México y son pagados respecto de un préstamo otorgado, garantizado o asegurado, por el Banco de la República, por entidades financieras públicas o por cualquier otra institución acordada por las autoridades competentes de los Estados Contratantes.

4. El término "intereses", en el sentido de este artículo significa las rentas o rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria, y en particular, las rentas o rendimientos de valores públicos y las rentas o rendimientos de bonos, así como cualquiera otra renta o rendimiento que la legislación del Estado de donde procedan los intereses asimile a las rentas o rendimientos de las cantidades dadas en préstamo. El término "intereses" no incluye las rentas o rendimientos comprendidos en el artículo 10.

5. Las disposiciones de los párrafos 1, 2 y 3 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí y el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7.

6. Los intereses se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y estos se soportan por el establecimiento permanente, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado Contratante donde esté situado el establecimiento permanente.

7. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses exceda, por cualquier motivo, el importe que hubiera convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.

ARTICULO 12

REGALÍAS

1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no puede exceder del 10 por ciento del importe bruto de las regalías.

3. El término "regalías" empleado en este artículo significa las cantidades de cualquier

clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y el sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Se considerarán dentro de este concepto los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2, no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado Contratante, realiza en el Estado Contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y el bien o el derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

5. Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor es un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en uno de los Estados Contratantes un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías y dicho establecimiento permanente soporte la carga de las mismas, las regalías se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente.

6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.

ARTÍCULO 13

GANANCIAS DE CAPITAL

1. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles a que se refiere el artículo 6, situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado.

2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de este establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa de la que forme parte), pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

4. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante si:

a) Proviene de la enajenación de acciones cuyo valor se derive directa o indirectamente en más de un 50 por ciento de bienes inmuebles situados en el otro Estado Contratante; o

b) El perceptor de la ganancia ha poseído, en cualquier momento dentro del período de doce meses precedentes a la enajenación, directa o indirectamente, acciones u otros derechos consistentes en un 20 por ciento o más del capital de esa sociedad.

Cualquiera otra ganancia obtenida por un residente de un Estado Contratante por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente en el otro Estado Contratante también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante, pero el impuesto así exigido no podrá exceder del 20 por ciento del monto de la ganancia.

5. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los párrafos 1, 2, 3 y 4 solo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida el enajenante.

ARTICULO 14

RENTAS DE UN EMPLEO

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 15,17 y 18, los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado Contratante. Si el empleo se ejerce de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante las disposiciones del párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un empleo ejercido en el otro Estado Contratante se gravarán exclusivamente en el primer Estado si:

a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado;

b) Las remuneraciones se pagan por, o en nombre de una persona empleadora que no sea residente del otro Estado; y

c) Las remuneraciones no se soporten por un establecimiento permanente que una persona empleadora tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo realizado a bordo de un buque o aeronave explotado en tráfico internacional podrán someterse a imposición en ese Estado.

ARTICULO 15

PARTICIPACIONES DE DIRECTORES

Los honorarios de directores o consejeros y otros pagos similares que un residente de un Estado Contratante obtenga como miembro de un directorio, consejo de administración o de un órgano similar de una sociedad residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

ARTICULO 16

ARTISTAS Y DEPORTISTAS

1. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 14, las rentes que un residente de un Estado Contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado Contratante en calidad de artista, tal como de teatro, cine, radio o televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Las rentas a que se refiere este párrafo incluyen las rentas que dicho residente obtenga de cualquier actividad personal ejercida en el otro Estado Contratante relacionada con su renombre como artista o deportista.

2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 14, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no al propio artista o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que se realicen las actividades del artista o el deportista.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos 1 y 2, los ingresos obtenidos por un residente de un Estado Contratante en su calidad de artista o deportista estarán exentos en el otro Estado Contratante siempre que la visita a ese otro Estado esté totalmente financiada por fondos públicos del Estado mencionado en primer lugar o una subdivisión política o entidad local o territorial del mismo, o cualquier órgano o dependencia gubernamental.

ARTICULO 17

PENSIONES

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo 2 del Artículo 18, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo anterior, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

ARTICULO 18

FUNCIONES PÚBLICAS

1. a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones, excluidas las pensiones, pagados por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales a una persona natural o física por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y otras remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona natural o física es un residente de ese Estado que:

(ii) No ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.

2. Lo dispuesto en los artículos 14, 15, 16 y 17 se aplica a los sueldos, salarios y otras remuneraciones pagados por razón de servicios prestados en el marco de una actividad empresarial realizada por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales.

ARTICULO 19

ESTUDIANTES

Los estudiantes o personas en prácticas que se encuentren en un Estado Contratante con el único fin de proseguir sus estudios o formación y que sean o hubieran sido inmediatamente antes de esa visita residentes del otro Estado Contratante, estarán exentos de imposición en el Estado mencionado en primer lugar por las cantidades que perciban para su manutención, estudios o formación.

ARTICULO 20

OTRAS RENTAS

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.

IMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO

ARTICULO 21

PATRIMONIO

1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles, que posea un residente de un Estado Contratante y que esté situado en el otro Estado Contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El patrimonio constituido por bienes muebles, que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.

3. El patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional y por bienes muebles afectos a la explotación de tales buques o aeronaves, sólo puede someterse a imposición en el Estado Contratante del cual la empresa que explota esos buques o aeronaves es residente.

4. Todos los demás elementos del patrimonio de un residente de un Estado Contratante

sólo pueden someterse a imposición en este Estado.

MÉTODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

ARTICULO 22

ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

1. Con arreglo a las disposiciones y sin perjuicio de las limitaciones establecidas en la legislación de México, conforme a las modificaciones ocasionales de esta legislación que no afecten sus principios generales, México permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto mexicano:

- a) El impuesto colombiano pagado por ingresos provenientes de Colombia, en una cantidad que no exceda del impuesto exigible en México sobre dichos ingresos; y
- b) En el caso de una sociedad que detente al menos el 10 por ciento del capital de una sociedad residente de Colombia y de la cual la sociedad mencionada en primer lugar recibe dividendos, el impuesto colombiano pagado por la sociedad que distribuye dichos dividendos, respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos.

2. En Colombia, la doble imposición se evitará de la manera siguiente: Cuando un residente de Colombia obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en el otro Estado Contratante, Colombia permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna:

- a) El descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en México;
- b) El descuento del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en México sobre esos elementos patrimoniales;
- c) El descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por una sociedad que reparte los dividendos correspondientes a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan.

Sin embargo, dicho descuento no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre el patrimonio, calculados antes del descuento, correspondiente a las rentas o a los elementos patrimoniales que puedan someterse a imposición en el otro Estado Contratante.

3. Cuando con arreglo a cualquier disposición de este Convenio las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante o el patrimonio que posea estén exentos de impuestos en dicho Estado Contratante, este podrá, no obstante, tomar en consideración las rentas o el patrimonio exentos para calcular el impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de ese residente.

DISPOSICIONES ESPECIALES

ARTICULO 23

NO DISCRIMINACIÓN

1. Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ninguna imposición u obligación relativa a la misma que no se exija o que sea más gravosa que aquellas a las que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del Artículo 1, la presente disposición también es aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

2. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante no serán sometidos en ese Estado a una imposición menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades. Nada de lo establecido en este artículo podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a conceder a los residentes del otro Estado Contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.

3. A menos que se apliquen las disposiciones del párrafo 1 del Artículo 9, del párrafo 7 del Artículo 11 o del párrafo 6 del Artículo 12, los intereses, las regalías o demás gastos pagados por una empresa de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante son deducibles, para determinar los beneficios sujetos a imposición de esta empresa, en las mismas condiciones que si hubieran sido pagados a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado Contratante contraídas con un residente del otro Estado Contratante serán deducibles para la determinación del patrimonio sometido a imposición de dicha empresa en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar.

4. Las sociedades que sean residentes de un Estado Contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, poseído o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado Contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas otras sociedades similares del Estado mencionado en primer lugar.

5. No obstante lo dispuesto por el Artículo 2, las disposiciones del presente artículo se aplicarán a los impuestos de cualquier naturaleza y denominación.

ARTICULO 24

PROCEDIMIENTO DE MUTUO ACUERDO

1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones de este Convenio, con independencia de los recursos previstos por el

derecho interno de esos Estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado Contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el párrafo 1 del artículo 23, a la del Estado Contratante del que sea nacional. El caso deberá ser presentado dentro de los dieciocho meses siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición que no sea acorde con lo dispuesto por el presente Convenio.

2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio.

3. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo.

4. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán comunicarse directamente a fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los párrafos anteriores.

5. No obstante lo dispuesto en cualquier otro tratado del que los Estados Contratantes sean o puedan ser partes, cualquier controversia sobre una medida adoptada por un Estado Contratante, que se relacione con alguno de los impuestos comprendidos en el artículo 2, o en el caso de no discriminación, cualquier medida fiscal adoptada por un Estado Contratante, incluyendo una controversia sobre la aplicabilidad del presente Convenio, deberá ser resuelta únicamente de conformidad con el procedimiento previsto en el presente artículo, a no ser que las autoridades competentes de los Estados Contratantes acuerden otra cosa.

ARTICULO 25

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán la información que previsiblemente pueda resultar de interés para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio, o para la administración o la aplicación del Derecho interno relativo a los impuestos de toda naturaleza o denominación exigibles por los Estados Contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales o territoriales, en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por los artículos 1 y 2.

3. En ningún caso las disposiciones de los párrafos 1 y 2 podrán interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a:

a) Adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro Estado Contratante;

b) Suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado Contratante;

c) Suministrar información que revele secretos comerciales, industriales, empresariales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

4. Cuando la información sea solicitada por un Estado Contratante de conformidad con este artículo, el otro Estado Contratante obtendrá la información a que se refiere la solicitud en la misma forma como si se tratara de su propia imposición, sin importar el hecho de que este otro Estado, en ese momento, no requiera de tal información. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el párrafo 3 excepto cuando tales limitaciones impidieran a un Estado Contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

5. En ningún caso, las disposiciones del párrafo 3 deberán interpretarse en el sentido de permitir que un Estado Contratante se niegue a proporcionar información únicamente debido a que la misma está en poder de un banco, otra institución financiera, beneficiario u otra persona que actúe en calidad de agente o fiduciario, o porque dicha información se relaciona con la tenencia de una participación en una persona.

ARTICULO 26

NORMAS ANTIABUSO

1. Los residentes de cualquiera de los Estados Contratantes tienen derecho a los beneficios de este Convenio. En el caso de una persona (distinta de una persona natural o física) que aplique los beneficios del Convenio tendrá que cumplir con cualquiera de las condiciones previstas en los apartados a) o b):

a) (i) que más del 50 por ciento de las participaciones en dicha persona (o en el caso de una sociedad, más del 50 por ciento del número de acciones de cada clase de las acciones de la sociedad) esté detentada, directa o indirectamente, por cualquier combinación de una o más:

(A) Personas naturales o físicas que sean residentes de uno o de ambos Estados Contratantes;

(B) Sociedades a que se refiere el apartado b) de este párrafo;

(C) Uno de los Estados Contratantes, sus subdivisiones políticas o autoridades locales; y

(ii) En el caso de los beneficios previstos por los Artículos 10 (dividendos), 11 (intereses) y 12 (regalías), no más del 50 por ciento del ingreso bruto de dicha persona sea utilizado para efectuar pagos, directa o indirectamente, de dividendos, intereses o regalías a personas distintas de las descritas en las cláusulas (A) a (C) anteriores; o

b) sea una sociedad residente de un Estado Contratante cuya clase principal de acciones se cotice sustancial y regularmente en un mercado de valores reconocido.

2. En caso de que la persona no cumpla con las condiciones previstas en el párrafo 1, podrá aplicar los beneficios previstos en el Convenio siempre que demuestre que la

constitución, adquisición y mantenimiento de esta persona y el desarrollo de sus operaciones, no tuvieron como principal objeto el obtener los beneficios del mismo.

3. Para los efectos del apartado b) del párrafo 1, la expresión “mercado de valores reconocido” significa:

- a) La Bolsa Mexicana de Valores, en el caso de México;
- b) La Bolsa de Valores de Colombia, en el caso de Colombia;
- c) Cualquier otro mercado de valores acordado por las autoridades competentes de los Estados Contratantes.

5. En el evento de que las disposiciones del Convenio sean usadas en forma tal que otorguen beneficios no contemplados ni pretendidos por él, las autoridades competentes de los Estados Contratantes deberán, en conformidad al procedimiento de acuerdo mutuo del artículo 24, recomendar modificaciones específicas al Convenio. Los Estados Contratantes además acuerdan que cualquiera de dichas recomendaciones será considerada y discutida de manera expedita con miras a modificar el Convenio en la medida en que sea necesario.

ARTICULO 27

ASISTENCIA EN LA RECAUDACIÓN

1. Los Estados Contratantes se prestarán asistencia mutua en la recaudación de créditos fiscales. Esta asistencia no está limitada por los Artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán, mediante acuerdo mutuo, establecer la forma de aplicación del presente Artículo.

2. La expresión “crédito fiscal” empleada en el presente Artículo, significa un monto adeudado respecto de impuestos de cualquier naturaleza y descripción exigido por cualquiera de los Estados Contratantes, o de sus subdivisiones políticas o entidades locales o territoriales, en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al presente Convenio o cualquier otro instrumento del que sean partes los Estados Contratantes, así como los intereses, penas administrativas y costos por recaudación y por medidas cautelares relacionados con dicho monto.

3. Cuando un crédito fiscal de un Estado Contratante sea exigible de conformidad con la legislación de ese Estado y sea adeudado por una persona que, en ese momento, no pueda, de conformidad con la legislación de ese Estado, impedir su cobro, dicho crédito fiscal deberá, a solicitud de la autoridad competente de ese Estado, ser aceptado para efectos de cobro por la autoridad competente del otro Estado Contratante. Dicho crédito fiscal deberá cobrarse por ese otro Estado de conformidad con las disposiciones de su legislación interna aplicable a la ejecución y recaudación de sus propios impuestos, como si se tratara de un crédito fiscal de ese otro Estado.

4. Cuando un crédito fiscal de un Estado Contratante sea un crédito respecto del cual ese Estado pueda adoptar, de conformidad con su legislación, medidas cautelares con el fin de

garantizar su cobro, dicho crédito deberá, a solicitud de la autoridad competente de ese Estado, ser aceptado por la autoridad competente del otro Estado Contratante para efectos de adoptar las medidas cautelares necesarias. Ese otro Estado deberá adoptar las medidas cautelares necesarias en relación con ese crédito fiscal de conformidad con las disposiciones de su legislación interna, como si se tratara de un crédito fiscal de ese otro Estado, incluso cuando, al momento de aplicar dichas medidas, el crédito fiscal no sea exigible en el Estado mencionado en primer lugar o se adeude por una persona que tiene derecho a impedir su cobro.

5. No obstante las disposiciones de los párrafos 3 y 4, un crédito fiscal aceptado por un Estado Contratante para efectos de los párrafos 3 ó 4, no estará sujeto en ese Estado a la prescripción o prelación aplicables a los créditos fiscales, conforme a su derecho interno, por razón de su naturaleza como tal. Asimismo, un crédito fiscal aceptado por un Estado Contratante para efectos de los párrafos 3 ó 4, no disfrutará en ese Estado de las prelación aplicables a los créditos fiscales en virtud del derecho del otro Estado Contratante.

6. Las acciones relacionadas con la existencia, validez o el monto de un crédito fiscal de un Estado Contratante, únicamente deberán presentarse ante los tribunales o cuerpos administrativos de ese Estado. Nada de lo dispuesto en el presente Artículo deberá interpretarse en el sentido de crear u otorgar algún derecho a presentar dichas acciones ante cualquier tribunal o cuerpo administrativo del otro Estado Contratante.

7. Cuando, en cualquier momento posterior a la formulación de una solicitud por un Estado Contratante de conformidad con los párrafos 3 ó 4, y antes de que el otro Estado Contratante haya cobrado y remitido el crédito fiscal correspondiente al Estado mencionado en primer lugar, dicho crédito fiscal deje de ser:

a) En el caso de una solicitud de conformidad con el párrafo 3, un crédito fiscal del Estado mencionado en primer lugar que sea exigible de conformidad con las leyes de ese Estado y se adeude por una persona que, en ese momento, conforme a las leyes de dicho Estado, no pueda impedir su cobro; o

b) En el caso de una solicitud de conformidad con el párrafo 4, un crédito fiscal del Estado mencionado en primer lugar respecto del cual ese Estado, de conformidad con su legislación interna, pueda adoptar medidas cautelares con miras a garantizar su cobro, la autoridad competente del Estado mencionado en primer lugar deberá notificar inmediatamente dicho hecho a la autoridad competente del otro Estado y, a elección del otro Estado, el Estado mencionado en primer lugar suspenderá o retirará su solicitud.

8. En ningún caso, las disposiciones del presente Artículo podrán interpretarse en el sentido de imponer a un Estado Contratante la obligación de:

a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación y práctica administrativa, o a las del otro Estado Contratante;

b) adoptar medidas que serían contrarias al orden público;

c) proporcionar asistencia si el otro Estado Contratante no ha agotado todas las medidas posibles de cobro o cautelares, según sea el caso, disponibles bajo su propia legislación y prácticas administrativas;

ARTICULO 28

MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS Y DE OFICINAS CONSULARES

Las disposiciones de este Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales.

DISPOSICIONES FINALES

ARTICULO 29

ENTRADA EN VIGOR

El presente Convenio entrará en vigor treinta (30) días después de la fecha de recepción de la última de las comunicaciones mediante las cuales los Estados Contratantes notifiquen, a través de la vía diplomática, el cumplimiento de los procedimientos exigidos por su legislación nacional para tal efecto. Las disposiciones del Convenio se aplicarán:"

a) en México,

(i) respecto de los impuestos retenidos en la fuente, sobre las rentas pagadas o acreditadas a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquel en que entre en vigor el presente Convenio;

(ii) respecto de otros impuestos, en cualquier ejercicio fiscal que inicie a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquel en que entre en vigor el presente Convenio.

b) en Colombia,

(i) Con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición o se contabilicen como gasto; a partir del primer día del mes de enero del año calendario inmediatamente siguiente a aquel en que el Convenio entre en vigor;

(ii) En los demás casos, desde la entrada en vigor del Convenio.

ARTICULO 30

DENUNCIA

Este Convenio permanecerá en vigor indefinidamente, a menos que un Estado Contratante lo dé por terminado. Cualquier Estado Contratante puede darlo por terminado, a través de la vía diplomática, dando aviso de la terminación al menos con 6 meses de antelación al

final de cualquier año calendario siguiente a la expiración de un período de cinco años contados a partir de la fecha de su entrada en vigor. En este caso, las disposiciones del Convenio dejarán de surtir efecto:

a) en México,

(i) respecto de los impuestos retenidos en la fuente, sobre las rentas pagadas o acreditadas, a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquel en que se realice la notificación de terminación;

(ii) respecto de otros impuestos, en cualquier ejercicio fiscal que inicie a partir del primer día de enero del año calendario siguiente a aquel en que se realice la notificación de terminación

b) en Colombia,

(i) Con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta o se contabilicen como gasto; a partir del primer día del mes de enero del año calendario inmediatamente siguiente a aquel en que se da el aviso;

(ii) En los demás casos, desde la fecha en que se da el aviso.

EN FE DE LO CUAL, los signatarios, debidamente autorizados al efecto, han firmado este Convenio.

Hecho en Bogotá, D. C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), en duplicado, siendo ambos textos igualmente auténticos.

POR LA REPÚBLICA DE COLOMBIA,

Jaime Bermúdez Merizalde, Ministro de Relaciones Exteriores.

POR LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS,

Patricia Espinosa Cantellano, Secretaria de Relaciones Exteriores.

PROTOCOLO DEL CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA Y LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO

En el momento de proceder a la firma del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos en Bogotá, D. C., el 13 de agosto para evitar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, han convenido en las siguientes disposiciones que forman parte integrante del Convenio:

1. En relación con el Artículo 7 se entiende que:

a) Para efectos del párrafo 1, también podrán atribuirse los beneficios procedentes de la venta de bienes o mercancías en el Estado Contratante donde se encuentre el establecimiento permanente que sean del mismo o similar tipo a aquellos bienes o mercancías vendidas a través de ese establecimiento permanente, salvo cuando se demuestre que dichas ventas han sido realizadas por razones distintas a las de obtener un beneficio del presente Convenio.

b) Para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente a que se refiere el párrafo 3, no serán deducibles los pagos que efectúe, en su caso, el establecimiento permanente (que no sean los hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios u otros pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por la prestación de servicios específicos o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre dinero prestado al establecimiento permanente. Asimismo, no se tomarán en cuenta para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente, las cantidades cobradas por el establecimiento permanente (que no sean por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios u otros pagos análogos a cambio del derecho a utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por la prestación de servicios específicos o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre dinero prestado a la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales.

c) Respecto del párrafo 3 del artículo 7, la deducibilidad de los gastos del establecimiento permanente constituye un simple reconocimiento para efectos fiscales del principio del método de asimilación a una empresa independiente. En consecuencia, la deducibilidad de los gastos del establecimiento permanente, procede previo el cumplimiento de los requisitos, condiciones y limitaciones a que estén sujetos, de acuerdo con la legislación interna del Estado Contratante en el cual se ubique.

2. En relación con el Artículo 10 se entiende que:

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo 1 del Artículo 10, para el caso de Colombia, cuando la sociedad residente en Colombia no haya pagado el impuesto sobre la renta sobre las utilidades que se repartan a los socios o accionistas por tener una exención o por exceder el límite máximo no gravado contenido en el artículo 49 y en el parágrafo 1 del artículo 245 del Estatuto Tributario, el dividendo que se reparta podrá someterse a imposición en Colombia a la tarifa del 33%, si el beneficiario efectivo del dividendo es un socio o accionista residente en México.

3. En relación con el Artículo 11 se entiende que:

Para el caso de Colombia, el apartado a) del párrafo 3, se refiere a la Nación, entidades territoriales y en general a una autoridad pública de cualquier orden.

4. En relación con el Artículo 12 se entiende que:

b) El término “regalías” también incluye las ganancias obtenidas por la enajenación de

cualquiera de los derechos o bienes mencionados en el párrafo 3, cuando dichas regalías estén condicionadas a la productividad, uso o posterior disposición de las mismas.

5. En relación con el Artículo 22 se entiende que:

En el caso de que México, después de firmado este Convenio, acordara con un tercer Estado un porcentaje de participación menor al 10 por ciento a que se refiere el párrafo 1, apartado b), dicho porcentaje se aplicará automáticamente al presente Convenio como si constara expresamente en el mismo y surtirá efectos desde la fecha en la que sean aplicables las disposiciones del Convenio firmado con ese tercer Estado.

6. En general se entiende que:

Nada de lo previsto en el Convenio podrá interpretarse en el sentido de impedir que un Estado Contratante aplique las disposiciones de su legislación interna relacionadas con la evasión y elusión fiscal, incluyendo aquellas relativas a capitalización delgada y a empresas extranjeras controladas (en el caso de México, regímenes fiscales preferentes).

Hecho en Bogotá, D. C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), en duplicado, siendo ambos textos igualmente auténticos.

POR LA REPÚBLICA DE COLOMBIA,

(Fdo.) Jaime Bermúdez Merizalde, Ministro de Relaciones Exteriores.

POR LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS,

(Fdo.) Patricia Espinosa Cantellano, Secretaria de Relaciones Exteriores.

RAMA EJECUTIVA DEL PODER PÚBLICO

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA

Bogotá, D.C., 22 de junio de 2010

Autorizado. Sométase a consideración del Congreso de la República para los efectos constitucionales

(Fdo.) ÁLVARO URIBE VELEZ.

(Fdo.) JAIME BERMÚDEZ MERIZALDE. El Ministro de las Relaciones Exteriores.

DECRETA

Artículo 1°.- Apruébense el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio ” y el “Protocolo del convenio entre la

República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” hechos en Bogotá, D. C, a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009).

Artículo 2°.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley 7a de 1944, el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio ” y el “Protocolo del convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” hechos en Bogotá, D. C, a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), que por el artículo 1° de esta ley se aprueba, obligarán al país a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional respecto de los mismos.

Artículo 3°.- La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación.

El Presidente del Honorable Senado de la República,

Juan Manuel Corzo Román.

El Secretario General del honorable Senado de la República,

Emilio Ramón Otero Dajud.

El Presidente de la honorable Cámara de Representantes,

Simón Gaviria Muñoz.

El Secretario General de la honorable Cámara de Representantes,

Jesús Alfonso Rodríguez Camargo.

REPUBLICA DE COLOMBIA – GOBIERNO NACIONAL

Publíquese y cúmplase.

Ejecútese, previa revisión de la Corte Constitucional, conforme al artículo 241-10 de la Constitución Política.

Dada en Bogotá, D. C., a 2 de agosto de 2012.

(Fdo.) JUAN MANUEL SANTOS CALDERÓN

Presidente de la República.

El Ministro de Relaciones Exteriores,

María Ángela Holguín Cuellar.

El Ministro de Hacienda y Crédito Público

Juan Carlos Echeverry Garzón”.

“RAMA EJECUTIVA DEL PODER PÚBLICO

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA

Bogotá, D.C., 22 de junio de 2010

Autorizado. Sométase a consideración del Congreso de la República para los efectos constitucionales

(Fdo.) ÁLVARO URIBE VELEZ.

El Ministro de las Relaciones Exteriores.

(Fdo.) JAIME BERMÚDEZ MERIZALDE”

III.- INTERVENCIONES

1.- Ministerio de Relaciones Exteriores

El ciudadano Álvaro Sandoval Bernal, actuando como Director de Asuntos Jurídicos Internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores, solicita que se declare la exequibilidad del Convenio entre Colombia y México para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, y su Protocolo, así como de la ley aprobatoria 1568 de 2012.

Hace alusión al fenómeno de la doble imposición indicando que constituye un obstáculo en el flujo de inversiones con destino al Estado colombiano, impone una carga fiscal excesiva sobre los contribuyentes, desacelera el desarrollo económico y desestimula la inversión extranjera.

En su sentir, con la entrada en vigor del Convenio y del Protocolo se busca “establecer mecanismos que proporcionen estabilidad jurídica en los dos Estados con el objetivo de garantizar a los inversionistas que las condiciones pactadas en materia tributaria pervivan de forma estable en consulta con el principio de seguridad jurídica”.

En cuanto a los aspectos formales indica que los instrumentos internacionales bajo referencia fueron suscritos en Bogotá D.C., el 13 de agosto de 2009, por el entonces Ministro de Relaciones Exteriores de Colombia, señor Jaime Bermúdez Merizalde - sin que fuera necesaria la expedición de plenos poderes conforme a lo dispuesto en el numeral 2°, literal a), del artículo 7° de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 1969 - y por la Secretaria de Relaciones Exteriores de los Estados Unidos Mexicanos, señora Patricia Espinosa Castellano.

Agrega que una vez realizada la Autorización Ejecutiva, el entonces Presidente de la

República autorizó y ordenó someter el proyecto a consideración del Congreso, que finalmente aprobó la Ley 1568 de 2012, cumpliéndose así con los requisitos previstos en la Constitución Política.

2.- Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El ciudadano Francisco Morales Falla, actuando en su calidad de delegado del Ministro de Hacienda y Crédito Público, solicita que se declare la exequibilidad de la norma objeto de revisión, esto es, del Convenio entre Colombia y México para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, y su Protocolo, así como de la ley aprobatoria 1568 de 2012 basándose en las siguientes consideraciones.

Inicia con una breve referencia sobre la estructura propia del Convenio bajo estudio, para luego hacer una especial mención a las diferentes cláusulas consagradas en el mismo y que son de aceptación general en los tratados internacionales para evitar la doble imposición tributaria, tales como la cláusula de no discriminación, el procedimiento amistoso, el intercambio de información, en su sentir de vital importancia para las administraciones tributarias en su lucha por impedir la evasión fiscal, la cláusula anti abuso y la de la Nación más favorecida.

En cuanto a la cláusula anti abuso, el interviniente destaca su importancia en el ejercicio de las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria, teniendo en cuenta que lo que busca el artículo 26 del Convenio es establecer las condiciones mediante las cuales los beneficios derivados del Acuerdo se puedan aplicar a una persona distinta de una persona natural, evitando que la constitución, creación o mantenimiento de la misma se establezca con el único objeto de obtener tales beneficios.

Respecto de la cláusula de la Nación más favorecida, resalta la recomendación emitida por esta Corporación en Sentencia C-295 de 2012, mediante la cual se evalúa la constitucionalidad del Convenio celebrado entre Colombia y Canadá para evitar la doble imposición, en donde la Corte reitera el llamado al Gobierno y al Congreso para que evalúen la pertinencia de este tipo de cláusulas en los Acuerdos para evitar la doble tributación.

Basado en lo anterior, el interviniente sugiere que en el asunto bajo estudio la Corte Constitucional evalúe la pertinencia de realizar un pronunciamiento adicional a dicha recomendación. Sin embargo, no aclara en qué sentido considera que debe dirigirse tal pronunciamiento.

Finalmente, señala que la norma objeto de análisis satisface los principios constitucionales que regulan las relaciones internacionales, particularmente lo consagrado en el artículo 226 de la Carta Política; y se desarrolla conforme a lo establecido en el “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio”, elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

3.- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

La ciudadana Maritza Alexandra Díaz Granados, obrando como apoderada de la Dirección

de Impuestos y Aduanas Nacionales, solicita declarar exequible la Ley 1568 de 2012 aprobatoria del Convenio entre Colombia y México para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

En su sentir, este tipo de Convenios hacen parte de las acciones que el Estado colombiano desarrolla para el efectivo cumplimiento de los artículos 9, 226 y 227 de la Constitución Política, sobre el manejo de las relaciones internacionales.

Respecto del artículo 227, que consagra la obligación de promover la integración económica, social y política con las demás naciones mediante la celebración de tratados internacionales, la interviniente cita como ejemplo la Sentencia C-577 de 2009 para explicar la importancia de este tipo de acuerdos, ya que en aquella jurisprudencia la Corte recuerda que la forma tradicional en la que Colombia ha solucionado el problema de la doble tributación ha sido desde la perspectiva del derecho interno sin existir un gran número de acuerdos con otros Estados.

En cuanto al artículo 226, que establece el deber de promover la internacionalización de las relaciones políticas, económicas, sociales y ecológicas sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, cita como ejemplo, por su similitud, la Sentencia C-383 de 2008. En dicha providencia, la Corte consideró que las cláusulas aprobatorias sobre la doble imposición en el Acuerdo suscrito con España se ajustaban a la Constitución, dado que se basaban en el principio de reciprocidad, lo que significa que los ciudadanos de uno y otro Estado gozan de los mismos privilegios, ventajas y facilidades, así como las autoridades de ambos países que tienen iguales obligaciones y prerrogativas. Lo anterior, a juicio de la interviniente, también sucede con el Convenio que se somete a estudio.

Por último, sostiene que una vez analizado el Convenio tanto en su aspecto formal como material, el mismo se ajusta a los preceptos constitucionales en razón a que se adecua a los procedimientos exigidos por la Constitución y la ley, además de seguir el objetivo del Convenio, que es evitar que a los ciudadanos y a las empresas de los países signatarios se les imponga una doble tributación.

4.- Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario presentó el concepto aprobado por el Consejo Directivo de la institución, con ponencia de la doctora Ruth Yamile Salcedo Younes, en el cual considera que la Ley 1568 de 2012 debe ser declarada constitucional.

En primer lugar, menciona las Sentencias C-383 de 2008, C-577 de 2009, C-460 de 2010 y C-295 de 2012, mediante las cuales la Corte ha precisado los objetivos en relación con las leyes aprobatorias de los Convenios para evitar la doble imposición, que a juicio del instituto también se encuentran incluidos en el Convenio bajo estudio. Tales propósitos los resume así: (i) eliminar la doble tributación que afecta las relaciones de los residentes de cada uno de los estados signatarios, según los criterios de sujeción tributaria establecidos por cada uno de los estados; (ii) evitar la evasión y elusión fiscal internacional; y (iii) regular algunas materias específicas como, por ejemplo, las cláusulas de no discriminación y la de la Nación más favorecida.

Señala que este tipo de instrumentos constituye un mecanismo válido para el adecuado manejo de las relaciones internacionales, dando cumplimiento de esta manera al contenido de las disposiciones constitucionales que regulan la materia.

Más adelante, hace una breve referencia sobre el modelo de Convenio de la OCDE, y explica que el contenido del que en este caso se estudia tiene como soporte fundamental las cláusulas de dicho modelo. Sin embargo, considera que a pesar de la importancia de los Comentarios con los que cuenta el mismo y del valor agregado que implica como instrumento de interpretación, estos no han sido incorporados a la normativa colombiana, circunstancia que les sustrae el carácter de texto legal.

Sobre el particular, cita la sentencia C-460 de 2010, donde la Corte considera que los Comentarios del modelo de la OCDE no son de obligatorio cumplimiento, sin que por esto carezcan de relevancia sino que, por el contrario, hacen parte del entorno del derecho tributario internacional y contienen un valor persuasivo en la interpretación y aplicación de los convenios para evitar la doble tributación.

Posteriormente el instituto hace una mención específica a diferentes conceptos y cláusulas establecidas en el Convenio, que a su juicio requieren un análisis detallado por parte de la Corte Constitucional:

(i) Respecto al establecimiento permanente, ratifica los conceptos emitidos con anterioridad referidos a la necesidad de contar con una normativa interna que permita aplicar debidamente esa figura con el fin de evitar dificultades en detrimento del recaudo fiscal.

(ii) En cuanto a los dividendos, considera que tal disposición da un tratamiento equiparable entre los socios residentes en Colombia y los residentes en México respecto al gravamen en Colombia, derivado de dividendos distribuidos por sociedades colombianas.

(iii) Al referirse a la cláusula anti abuso, aclara que si bien la misma no vulnera la Constitución, sí existe una ausencia de normas internas que determinen facultades específicas tanto de la administración tributaria como de los jueces.

(iv) Señala que si bien el procedimiento de mutuo acuerdo busca lograr la efectiva aplicación del convenio, el mismo presenta poca eficacia práctica porque es discrecional de la administración, no es obligatorio llegar a un acuerdo y no se prevé el arbitramento como mecanismo para resolver el asunto de forma definitiva.

(v) Sobre la cláusula de la Nación más favorecida, se pregunta si por el hecho de no establecerse un tratamiento equiparable para Colombia se vulneran los principios de reciprocidad, equidad y conveniencia nacional. Advierte la necesidad de evaluar si Colombia debe permitir que sus residentes no reciban los beneficios que si serían aplicados a los residentes de otro Estado frente a la misma circunstancia de hecho.

5.- Academia Colombiana de Jurisprudencia

El ciudadano Juan Rafael Bravo Arteaga, actuando en nombre de la Academia Colombiana de Jurisprudencia, considera que el articulado del Convenio para evitar la doble imposición y

prevenir la evasión fiscal entre Colombia y México es constitucional.

Encuentra que el Convenio bajo estudio tiene como objeto principal evitar la doble tributación que puede afectar las relaciones económicas entre los residentes de los Estados signatarios, por cuanto la doble imposición es un factor que opera en contra de las inversiones extranjeras.

Señala que el Convenio celebrado entre Colombia y México se basa en el modelo de la OCDE y es similar a los convenios que fueron suscritos en anteriores oportunidades con España (Ley 1082 de 2002), Chile (Ley 1261 de 2008), Suiza (Ley 1344 de 2009) y Canadá (Ley 1459 de 2011).

Por último, al abordar el análisis del articulado, el interviniente hace mención a cada una de las disposiciones contenidas en el Acuerdo, encontrándolas ajustadas a los postulados de la Carta Política.

6.- Universidad Externado de Colombia

El Director del Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia, profesor Julio Roberto Piza Rodríguez, emite concepto manifestando que el Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal entre Colombia y México debe declararse inexecutable.

Respecto del control formal, hace referencia a dos aspectos que considera de especial relevancia. De un lado, plantea el interrogante acerca de si es necesario cumplir con el artículo 5° de la Decisión 40 de la Comunidad Andina de Naciones, según el cual "(...) los convenios para evitar la doble tributación que suscriban los países miembros con otros Estados ajenos a la subregión, se guiarán por el Convenio Tipo a que se refiere el artículo 2 de la presente Decisión (...) Cada país miembro celebrará consultas con los demás en el seno del Consejo de Política Fiscal antes de suscribir dichos convenios"

El interviniente reitera su posición y sugiere a la Corte solicitar al Tribunal Andino de Justicia un concepto sobre la vigencia de la norma precitada, el alcance de la expresión "se guiarán", y la autoridad que reemplazaría al extinto Consejo de Política Fiscal.

Lo anterior, bajo el argumento de que la Decisión 40 de la CAN es un Tratado Internacional Multilateral que no pudo ser derogado por la Decisión 578 de 2004, conocida como "Régimen para evitar la doble tributación", dado que en el Derecho Comunitario no se aplica la derogatoria tácita. Agrega que aunque en la Sentencia C-577 de 2009 se reconoce que ambas Decisiones tienen naturaleza diferente, no se indica si una derogó a la otra; y aun cuando se aceptara tal circunstancia, añade que aquella no se predicaría de los aspectos no regulados por la Decisión 578, encontrándose dentro de estos el requisito de consulta a la CAN previa suscripción de un Convenio de Doble Imposición (en adelante CDI).

De otra parte, se pregunta si los CDI deben cumplir con los requisitos del artículo 7° de la Ley 819 de 2003, según el cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe emitir un

concepto sobre la viabilidad financiera de un proyecto de ley y su compatibilidad con el marco fiscal de mediano plazo. Sobre el particular, indica que la Corte ha mantenido la posición de considerar que los CDI no son instrumentos internacionales contentivos de beneficios tributarios por lo que, a pesar de su impacto fiscal sobre las finanzas públicas, no precisan el cumplimiento de la exigencia mencionada como requisito de trámite, dado que afectaría la capacidad legislativa del Congreso, lo que no significa que este no evalúe el impacto de la decisión de gasto público, con los medios que tenga a su alcance.

En su sentir, el inconveniente radica en la discusión de lo que se considere como “beneficio tributario”, puesto que la Corte se basa en una interpretación gramatical de este concepto, desatendiendo la finalidad propia del artículo 7° de la precitada ley. En tal sentido, no comparte tampoco la posición de que los CDI no contienen beneficios tributarios, dado que si bien es cierto que en muchos casos no se verá una reducción en la carga tributaria, también lo es que estos convenios plantean la posibilidad de permitir una no imposición o exención, generando una diferencia de tratamiento.

En cuanto al control material, plantea tres cuestiones específicas: en primer lugar, respecto de la regulación de los CDI, explica que la misma no debe ser únicamente sobre los aspectos procedimentales, sino también sobre asuntos relacionados con la obligación tributaria sustancial y los aspectos sancionatorios. Estima que es necesaria la expedición de una normativa interna que permita aplicar debidamente los CDI, ya que en un futuro podría generarse “un estado de cosas de inconstitucionalidad por el desbalance recaudatorio que podría causar la ausencia de una legislación apropiada para aplicar los CDI”.

En segundo lugar, encuentra una problemática en la relación de los CDI con el ordenamiento tributario interno, porque al tener la misma jerarquía de una ley ordinaria podría presentarse una antinomia entre el Estatuto Tributario y el Convenio. Cita lo dicho por esta Corporación en Sentencia C-460 de 2010, según la cual existe una especialidad en la aplicación del Convenio dado que se da solamente respecto de los impuestos sobre la renta y patrimonio, aplicándose para los demás casos la normativa nacional.

Finalmente, se refiere al requisito de reciprocidad que se traduce en la conveniencia para el país de este tipo de acuerdos, manifestando que la Corte no cuenta con los medios idóneos para conocer las variables económicas que determinarían dicha conveniencia, tarea que a juicio del interviniente se facilitaría con la aplicación del artículo 7° de la Ley de 819 de 2003, aunado al estudio de los aspectos positivos y negativos, y basada en la información aportada por el Gobierno, que es quien tiene la capacidad de brindarla.

IV.- CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN.

El señor Procurador General de la Nación, mediante concepto 5491 recibido en la Secretaría General el 6 de diciembre de 2012, solicita a la Corte Constitucional declarar la exequibilidad del “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “Protocolo”, así como de su ley aprobatoria, 1568 de 2012.

Señala inicialmente que los instrumentos internacionales bajo estudio fueron firmados en

Bogotá D.C., por la República de Colombia el 13 de agosto de 2009 y posteriormente contó con la Aprobación Ejecutiva del 22 de junio de 2010 mediante la cual el Presidente de la República dispuso su conocimiento a consideración del Congreso, para su discusión y aprobación, siguiendo el trámite previsto por la Constitución para las leyes ordinarias.

En cuanto al trámite que cumplió el proyecto de Ley 233 de 2011 en el Senado y 263 de 2011 en la Cámara, el Procurador hace una reseña del procedimiento y concluye que no existe vicio alguno.

Más adelante se refiere al análisis material del Convenio y su Protocolo, acudiendo a los pronunciamientos previos de esta Corporación sobre el asunto y recuerda que tienen como objetivo principal “eliminar la sobreimposición, impedir la evasión fiscal de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, así como regular materias tales como las relacionadas con la cláusula de no discriminación y la cláusula de la nación más favorecida”.

Considera que son acuerdos solemnes entre Estados contratantes que cuentan con una naturaleza jurídica dual, son tratados internacionales y al mismo tiempo hacen parte del ordenamiento jurídico interno, teniendo como fin principal “el de eliminar los conflictos positivos de tributación originados por el ejercicio de la soberanía fiscal de los Estados”.

El jefe del Ministerio Público agrega que el Convenio bajo estudio se incluye dentro de los Convenios de la OCDE, los cuales tienen como regla general que las utilidades de las empresas son gravadas exclusivamente por el Estado de la residencia y no donde se genera la fuente, salvo lo establecido para la figura del “establecimiento permanente”, en donde se permite de manera excepcional que el Estado de la fuente imponga un tributo sobre los resultados de las actividades que ejercen empresas extranjeras con instalación de un establecimiento permanente.

Describe el articulado del Convenio para concluir que su contenido no desconoce el ordenamiento constitucional y por el contrario se ajusta a los principios y directrices consagradas en la Carta Política, basando varios de sus comentarios en lo dicho por la Corte Constitucional en Sentencias C-577 de 2009 y C-295 de 2012.

Finalmente, hace una breve referencia al contenido del Protocolo y la adición que en él se hace de la “cláusula de la nación más favorecida”. Al respecto, cita la jurisprudencia constitucional en el mismo sentido que los otros intervinientes, esto es, que el Convenio y su Protocolo no pueden valorarse a partir de una lectura independiente de cada uno de sus artículos, sino a partir de una interpretación conjunta e integral, donde además la Corte reitera el llamado al Gobierno y al Congreso para evaluar la pertinencia de este tipo de cláusulas.

V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1.- Competencia

De acuerdo con lo previsto en el numeral 10° del artículo 241 de la Constitución, corresponde a la Corte decidir definitivamente sobre la exequibilidad de los tratados internacionales y de las leyes que los aprueban, en este caso la Ley 1568 de 2012 por

medio de la cual se aprueba el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “Protocolo”.

1.1.- Alcance y características especiales del control de constitucionalidad de tratados

“El control constitucional de los tratados internacionales y de sus leyes aprobatorias presenta algunas particularidades que en reiteradas oportunidades han sido reseñadas por la jurisprudencia de esta Corporación. Son ellas las siguientes: (i) es previo a la ratificación que perfecciona el tratado, aunque posterior a la aprobación del Congreso y la sanción del Gobierno; (ii) es automático, pues debe remitirse por el Gobierno a la Corte Constitucional dentro de los seis días siguientes a la sanción de la ley aprobatoria del tratado; (iii) es integral, toda vez que se examinan los aspectos formales y materiales de la ley y del tratado, confrontándolos con toda la Constitución, incluidas las normas que se integran a ella; (iv) es preventivo, ya que busca garantizar no sólo el principio de supremacía de la Constitución sino también el cumplimiento de los compromisos del Estado colombiano frente a la comunidad internacional; (v) es una condición sine qua non para la ratificación del tratado y la consecuente obligación del Estado; y, finalmente, (vi) tiene fuerza de cosa juzgada constitucional. Adicionalmente, el examen de constitucional comprende un análisis formal y material tanto del tratado como de su ley aprobatoria”[1] (Subrayado fuera de texto).

En cuanto al alcance del control de constitucionalidad, se ha sostenido que comprende un análisis desde dos puntos de vista. Por un lado, la Corte estudia el aspecto formal de los instrumentos internacionales y sus leyes aprobatorias, incluida la verificación de la validez en la representación del Estado colombiano para la negociación, celebración y suscripción del tratado, y la revisión del cumplimiento del trámite previo a la aprobación de la ley en el Congreso de la República.

Ahora bien, cabe aclarar que en el ordenamiento constitucional no se encuentra regulado un procedimiento legislativo especial para la expedición de una ley aprobatoria de un tratado internacional, razón por la cual se aplica el trámite de una ley ordinaria en el cual se requiere: (i) el inicio del procedimiento legislativo en la comisión constitucional correspondiente del Senado de la República; (ii) la publicación oficial del proyecto de ley; (iii) la aprobación reglamentaria en los debates de las comisiones y plenarios de cada una de las Cámaras (Art. 157 C.N) mediante votación nominal conforme a lo establecido en el Auto 242 del 17 de octubre de 2012 de la Corte Constitucional[2]; (iv) que entre el primer y segundo debate medie un lapso no inferior a ocho días y que entre la aprobación del proyecto en una de las Cámaras y la iniciación del debate en la otra transcurran por lo menos quince días (Art. 160 C.P.); (v) la comprobación del anuncio previo a la votación en cada uno de los debates; y (vi) la sanción presidencial y la remisión del texto a la Corte Constitucional dentro de los seis días siguientes, (Art. 241-10 C.P.).[3]

Por otro lado, esta Corporación examina el aspecto material del control de constitucionalidad, mediante el cual se confrontan las disposiciones contenidas en el instrumento internacional y su ley aprobatoria, con el ordenamiento constitucional para determinar si se ajustan o no a esos postulados.

1.2.- El asunto objeto de control

En el presente caso se revisa la constitucionalidad del “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, y del “Protocolo del convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), así como de su Ley aprobatoria, 1568 del 2 de agosto de 2012.

Los instrumentos sometidos a estudio corresponden efectivamente a tratados internacionales. En consecuencia, la Corte abordará el análisis de constitucionalidad del Convenio y el Protocolo, así como de su ley aprobatoria, tanto desde el punto de vista formal como material.

2.- Revisión formal del Tratado

En este apartado debe examinarse (i) la validez de la representación del Estado en el proceso de negociación y celebración del acuerdo -competencia del funcionario que lo suscribió- y (ii) la remisión oportuna del instrumento internacional y de su ley aprobatoria a la Corte Constitucional para el control de rigor (art. 241-10 CP).

2.1.- Negociación, celebración y aprobación ejecutiva del Convenio y del Protocolo

2.1.1.- De acuerdo con la comunicación remitida a la Corte Constitucional por la Coordinadora del Grupo Interno de Trabajo de Tratados - Dirección de Asuntos Jurídicos Internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores[4], el Convenio y su Protocolo fueron suscritos en nombre del Estado colombiano por el entonces Ministro de Relaciones Exteriores, Jaime Bermúdez Merizalde, el día 13 de agosto de 2009, sin que fueran expedidos plenos poderes por parte del Presidente de la República, de conformidad con lo previsto en el literal a) del numeral 2° del artículo 7° de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados del año 1969, que dispone:

“[...]”

Artículo 7

Plenos Poderes

[...]”

2. En virtud de sus funciones, y sin tener que presentar plenos poderes, se considerará que representan a su Estado:

- a) Los jefes de Estado, jefes de gobierno y ministros de relaciones exteriores, para la ejecución de todos los actos relativos a la celebración de un tratado;

b) Los jefes de misión diplomática, para la adopción del texto de un tratado entre el Estado acreditante y el Estado ante el cual se encuentran acreditados;

c) Los representantes acreditados por los Estados ante una conferencia internacional o ante una organización internacional o uno de sus órganos, para la adopción del texto de un tratado en tal conferencia, organización u órgano.

2.1.2.- El 22 de junio de 2010 el señor Presidente de la República de Colombia impartió la Aprobación Ejecutiva al “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “Protocolo”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de 2009. En dicho acto, suscrito también por el Ministro de Relaciones Exteriores, se dispuso someter el tratado a consideración del Congreso para su aprobación.[5]

2.1.3.- Observa la Corte que la aprobación del Convenio y de su Protocolo por el Presidente de la República es válida a la luz del literal a) del numeral 2º del artículo 7º de la Convención de Viena sobre el derecho de los Tratados entre Estados, aprobado en Colombia mediante la Ley 32 de 1985. En consecuencia, desde esta perspectiva formal no existe reparo alguno de constitucionalidad.

2.2.- Remisión del Tratado, del Protocolo y de su ley aprobatoria a la Corte Constitucional

El “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “Protocolo” fueron aprobados por el Congreso de la República mediante Ley 1568 del 2 de agosto de 2012 y publicada en el Diario Oficial 48.510.

El 6 de agosto de 2012 la Secretaria Jurídica de la Presidencia de la República remitió a la Corte Constitucional fotocopia autenticada de la Ley 1568 de 2012. En consecuencia, la Sala observa que la remisión para efecto del control constitucional fue dentro del término de los seis (6) días siguientes a la sanción de la ley, ajustándose a lo previsto en el artículo 241-10 de la Carta Política.

3.- Trámite de la Ley 1568 del 2 de agosto de 2012

De acuerdo con la documentación que reposa en el expediente, a continuación la Corte reseña el trámite en el Congreso de la República del proyecto de ley 233 de 2011 Senado - 263 de 2011 Cámara, procediendo al examen formal de rigor

3.1.- Presentación y publicación del proyecto

3.1.1.- Radicación del proyecto: el proyecto de ley por medio de la cual se aprueba el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y su Protocolo”, hechos en Bogotá D.C., el 13 de agosto de 2009”, fue presentado ante el Senado de la República el día 31 de marzo de 2011, por la Ministra de Relaciones Exteriores, María Ángela Holguín Cuellar, y el Ministro de Hacienda y Crédito Público, Juan Carlos Echeverry Garzón. Fue radicado bajo el número 233 de 2011 Senado, repartido a la Comisión Segunda Constitucional del Senado y se dispuso enviar una copia del mismo a la Imprenta Nacional con destino a su publicación.[6]

3.1.2.- Publicación: el texto original del Convenio, del Protocolo, del proyecto de ley y de su exposición de motivos fueron publicados en la Gaceta del Congreso 148 del 1° de abril de 2011 Senado.[7]

3.2.- Trámite del Proyecto en Comisión Segunda del Senado

3.2.1.- Ponencia para primer debate: la ponencia para primer debate en Comisión Segunda del Senado fue presentada por el congresista Juan Francisco Lozano Ramírez, siendo publicada en la Gaceta del Congreso 242 del 9 de mayo de 2011, Senado.[8]

3.2.2.- Anuncio Previo: el anuncio de discusión y votación del proyecto se dio en la Sesión ordinaria del miércoles 11 de mayo de 2011. De acuerdo con el Acta 32 del 11 de mayo de 2011, publicada en la Gaceta del Congreso 755 del 6 de octubre de 2011, Senado[9], el anuncio para discusión y votación del proyecto se realizó en los siguientes términos:

“Anuncio de discusión y votación de proyectos de ley, por instrucciones del Presidente de la Comisión Segunda del Senado de la República, anuncio de discusión y votación de proyectos de ley para la próxima sesión. (Artículo 8º del Ato Legislativo número 01 de 2003).

2. Proyecto de ley número 233 de 2011 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su “Protocolo”, hechos en Bogotá a los 13 días del mes de agosto de 2009.

(...)

El señor Presidente, Senador Guillermo García Realpe:

Informa que se levanta la sesión y se convoca para el día martes a las 10:00 a.m., si de no haber sesión el martes, porque el Senador Chavarro con el apoyo de la Senadora Alexandra Moreno Piraquive, han convocado a una sesión de la Comisión Accidental al tema de seguimiento a la ola invernal, tendremos sesión el día miércoles”. (Subrayado fuera de texto)

3.2.3.- Votación y aprobación: el proyecto fue debatido y aprobado el día martes 17 de mayo de 2011, según consta en el Acta 33 de Sesión ordinaria de la Comisión Segunda del Senado de la República, publicada en la Gaceta 755 del 6 de octubre de 2011, Senado.[10]

3.2.4.- Quórum deliberatorio y decisorio: el quórum deliberatorio y decisorio para la aprobación del proyecto fue de 10 de los 13 Senadores que conforman esa Comisión, según consta en Acta 33 del 17 de mayo de 2011, publicada en Gaceta 755 de 2011, Senado[11], en concordancia con el informe remitido a la Corte Constitucional por el secretario General de la Comisión Segunda del Senado[12].

Asimismo, el Secretario de la Comisión Segunda del Senado certificó lo siguiente:

“En relación a la solicitud del Honorable Magistrado de certificar el quórum deliberatorio y decisorio, esta Secretaría se permite certificar que una vez revisados los archivos y de acuerdo al Acto Legislativo No. 1 de 2009, donde se exige votación nominal y pública, la proposición final con que termina el informe de ponencia, tal como consta en el Acta No. 33 de 17 de mayo de 2011, publicada en la Gaceta No. 755 del 06 de octubre de 2011, la cual se adjunta (págs.: 22-24); fue aprobada por los Honorables Senadores presentes al momento de abrirse el registro, así:

VOTOS A FAVOR

VOTOS EN CONTRA

Avirama Avirama Marco Aníbal

NINGUNO

Barriga Peñaranda Carlos Emiro

NINGUNO

Espíndola Niño Édgar

NINGUNO

García Realpe Guillermo

NINGUNO

Lozano Ramírez Juan Francisco

NINGUNO

Moreno Piraquive Alexandra

NINGUNO

Motoa Solarte Carlos Fernando

NINGUNO

Paredes Aguirre Miryam Alicia

NINGUNO

Romero Galeano Camilo

NINGUNO

Virgüez Piraquive Manuel Antonio

NINGUNO

Siguiendo con la votación y sometidos a consideración, discusión y votación la proposición mediante la cual se omitió la lectura del articulado, el texto del articulado propuesto, el título del proyecto y si quieren que éste pase a segundo debate en la Plenaria del Senado, tal como consta en el Acta No. 33 del 17 de mayo de 2011, publicada en la gaceta No. 755 del 06 de octubre de 2011, la cual se anexa (págs.: 22-24); fueron aprobados por los honorables Senadores presentes al momento de abrirse el registro, conforme al artículo 1º de la Ley 1431 de 2011

Constancia de esta votación queda registrada en el Acta No. 33 del 17 de mayo de 2011, de Sesión Ordinaria de la Comisión Segunda del Senado de esa fecha, publicada en la gaceta No. 755 del 06 de octubre de 2011, la cual se adjunta (págs.: 22-24)”[13]

Como se observa, la votación en Primer Debate del Senado de la República se realizó de manera nominal y pública, dando a conocer el sentido del voto de cada uno de los Senadores presentes.

3.2.5.- Publicación del texto aprobado. El texto aprobado en primer debate en Senado fue publicado en la Gaceta del Congreso 326 del 30 de mayo de 2011, Senado.[14]

3.3.- Trámite del Proyecto en Plenaria de Senado

3.3.1.- Ponencia para segundo debate: la ponencia para segundo debate en Plenaria del Senado fue presentada por el congresista Juan Francisco Lozano Ramírez y publicada en la Gaceta del Congreso 326 del 30 de mayo de 2011, Senado[15].

“Por instrucciones de la Presidencia y de conformidad con el Acto Legislativo número 01 de 2003, por Secretaría se anuncian los proyectos que se discutirán y aprobarán en la próxima sesión.

(...)

Proyecto de ley número 233 de 2011 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su “Protocolo”, hechos en Bogotá a los 13 días del mes de agosto de 2009.

(...)

Siendo las 4:40 p.m., la Presidencia levanta la sesión y convoca para el día 7 de junio de 2011” (Subrayado fuera de texto).

3.3.3.- Votación y aprobación: el proyecto fue efectivamente votado en la sesión del 7 de junio de 2011, según consta en el Acta 59 de esa fecha, publicada en la Gaceta del Congreso 484 del 6 de julio de 2011, Senado[18].

3.3.4.- Quórum deliberatorio y decisorio: el quórum deliberatorio y decisorio para la

aprobación –por unanimidad- del proyecto fue de 98 de los 101 Senadores que conformaron la Plenaria de esa Corporación, según consta en el Acta 59 del 7 de junio de 2011, publicada en la Gaceta del Congreso 484, Senado de esa fecha[19], en concordancia con el informe remitido por el Secretario General del Senado[20]. En tal sentido, el Secretario General del Senado de la República certificó lo siguiente:

“Que el proyecto de Ley 233 de 2011 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y el “Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), fue aprobado sin modificaciones en segundo debate con el lleno de los requisitos constitucionales, legales y reglamentarios, mediante votación ordinaria, conforme al artículo 129 de la ley 5ª de 1992, con un quórum de 98 de 101 Senadores, en la sesión plenaria del día 7 de junio de 2011, como consta en el Acta No. 59 de la fecha, publicada en la Gaceta del Congreso No. 484 del 6 de julio de 2011 (pág. 10)”[21].

Ahora bien, a partir de la modificación que el Acto Legislativo 01 de 2009 introdujo al artículo 133 de la Constitución se exige que, con las excepciones que señale la ley, la votación de un proyecto sea nominal y pública[22]. Con ello se pretende asegurar los principios de publicidad y transparencia, de manera que se conozca el sentido del voto emitido por cada uno de los congresistas, permitiendo el escrutinio de sus actuaciones por parte de la ciudadanía en general y de sus electores en particular[23].

Por su parte, el artículo 1º de la Ley 1431 de 2011, que modificó el artículo 129 de la Ley 5ª de 1992 en lo relativo a la votación nominal y pública, dispuso en su numeral 16 que una de las excepciones a esta clase de votación se presenta, justamente, cuando existe unanimidad en la votación[24], como en efecto ocurrió. De esta manera, como ninguno de los Senadores solicitó votación nominal ni verificación de quórum, ni se registraron votos negativos o impedimentos, este requisito se encuentra debidamente satisfecho.

3.3.5.- Publicación del texto definitivo: el texto definitivo aprobado en plenaria de Senado fue publicado en la Gaceta del Congreso 426 del 14 de junio de 2011, Senado[25].

3.4.- Trámite del Proyecto en Comisión Segunda de Cámara

3.4.1.- Ponencia para primer debate: la ponencia para primer debate en Comisión Segunda de Cámara de Representantes fue presentada por el congresista Augusto Posada Sánchez, siendo publicada en la Gaceta del Congreso 847 del 10 de noviembre de 2011, Cámara[26] (Proyecto de Ley 263 de 2011 Cámara).

3.4.2.- Anuncio Previo: el anuncio de discusión y votación del proyecto se hizo en sesión del 29 de noviembre de 2011, de acuerdo con el Acta 13 de esa fecha, publicada en la Gaceta 100 del 23 de marzo de 2012[27], en los siguientes términos:

“Hace uso de la palabra la Secretaria General de la Comisión Segunda, doctora Pilar

Rodríguez Arias:

(...) Cuarto punto del Orden del Día, anuncio de proyectos de ley para discusión y aprobación en primer debate.

Para la sesión del día de mañana honorables Representantes, estos anuncios se hacen para dar cumplimiento a lo establecido por el artículo 8° del Acto Legislativo número 01 de 2003.

- Proyecto de ley número 263 de 2011 Cámara, 233 de 2011 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su "Protocolo", hechos en Bogotá a los 13 días del mes de agosto de 2009.

(...)

Agotado el Orden del Día se levanta la sesión y se cita para mañana miércoles a las 10 de la mañana." (Subrayado fuera de texto).

3.4.3.- Votación y aprobación: el proyecto fue votado en la sesión del día siguiente, correspondiente al 30 de noviembre de 2011, según consta en el Acta 14 de esa misma fecha, publicada en la Gaceta del Congreso 134 del 30 de marzo de 2012, Cámara[28].

La Secretaria General de la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes certificó lo siguiente:

"QUÒRUM Y VOTACIÓN EN PRIMER DEBATE EN CÁMARA

b. Certifico que en sesión del día 30 de noviembre de 2011, Acta N° 14, publicada en Gaceta del Congreso N° 134 del 30 de marzo de 2012, páginas 02 a 05 (Anexo Gaceta), con el quórum reglamentario se le dio primer debate y se aprobó por unanimidad en votación ordinaria de acuerdo a la Ley 1431 de 2011, el Proyecto de Ley N° 263/11 CÁMARA, 233/11 SENADO por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" y el "Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio", hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), en los siguientes términos con la presencia de 15 Honorables Representantes:

Leída la proposición con que termina el informe de ponencia y escuchadas las explicaciones del ponente, Dr. Augusto Posada Sánchez, se sometió a consideración y se aprobó por unanimidad en votación ordinaria

Sometido a consideración, el articulado del Proyecto, publicado en la Gaceta N° 847 de 2011 se aprobó por unanimidad en votación ordinaria

Leído el título del proyecto, sometido a consideración se aprobó por unanimidad en votación ordinaria

Preguntada la comisión si quiere que este proyecto sea Ley de la República, se aprobó por unanimidad en votación ordinaria”[31]

Tal y como fue mencionado previamente, una de las excepciones al voto nominal se presenta cuando existe unanimidad por parte de la respectiva comisión o plenaria, a menos que esa forma de votación sea solicitada por alguno de los miembros.

En el Primer Debate de la Cámara, como consta según oficio de la Secretaría, el proyecto fue aprobado por unanimidad sin que se solicitara la verificación del mismo o la realización de la votación nominal, por lo que no se advierte ninguna irregularidad.

3.4.5.- Publicación del texto aprobado. El texto aprobado en primer debate en Cámara fue publicado en la Gaceta del Congreso 242 del 17 de mayo de 2012, Cámara[32].

3.5.- Trámite del Proyecto en Plenaria de Cámara

3.5.1.- Ponencia para segundo debate: la ponencia para segundo debate en Plenaria de Cámara fue presentada por el congresista Augusto Posada Sánchez, siendo publicada en la Gaceta del Congreso 242 del 17 de mayo de 2012, Cámara[33].

3.5.2.- Anuncio Previo: el anuncio de discusión y votación del proyecto se dio en la sesión plenaria del 6 de junio de 2012, de acuerdo con el Acta 129 de esa fecha, publicada en la Gaceta 501 del 10 de agosto de 2012[34], en los siguientes términos:

“Secretario, doctor Jesús Alfonso Rodríguez Camargo, informa:

Señor Presidente, dando cumplimiento al Acto Legislativo número 01 de julio de 2003 procedemos a anunciar los siguientes proyectos:

Proyecto de ley por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su “Protocolo”, hechos en Bogotá a los 13 días del mes de agosto de 2009.

Se anuncian estos proyectos para ser debatidos y votados en la sesión del próximo martes 12 de junio, o en la próxima sesión en la que se discutan proyectos de ley o de actos legislativos.

(...)

Se levanta la Sesión Plenaria siendo las 9:50 p.m.” (Subrayado fuera de texto).

3.5.3.- Votación y aprobación: el proyecto fue efectivamente votado en la sesión del 12 de junio de 2012, según consta en el Acta 130 de esa fecha, publicada en la Gaceta del Congreso 541 del 23 de agosto de 2012, Cámara[35].

3.5.4.- Quórum deliberatorio y decisorio: el quórum deliberatorio y decisorio para la

aprobación del proyecto fue de 159 de los 166 Representantes que conforman esa Plenaria, según consta en el Acta 130 del 12 de junio de 2012, publicada en la Gaceta del Congreso 541, Cámara de esa fecha[36], en concordancia con la certificación remitida por la Secretaria General de la Cámara de Representantes[37].

La Secretaria General (E) de la Cámara de Representantes certificó lo siguiente:

“Que en Sesión Plenaria de la H. Cámara de Representantes del día 12 de junio de 2012, que consta en el Acta N° 130, a la cual se hicieron presentes ciento cincuenta y nueve (159) Honorables Representantes a la Cámara, fueron considerados y aprobados por unanimidad, la ponencia para segundo debate, el articulado, título y la pregunta “Quiere la Plenaria que este tratado sea Ley de la República” del Proyecto de Ley No. 263 de 2011 Cámara - 233 de 2011 Senado, hoy Ley N° 1568 de 2012 por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y el “Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009)”

Como se evidencia, en Plenaria de la Cámara fue aprobado el proyecto por unanimidad.

3.5.5.- Publicación del texto definitivo: el texto definitivo aprobado en plenaria de Cámara de Representantes fue publicado en la Gaceta del Congreso 395 del 26 de junio de 2012, Cámara[38].

3.6.- Sanción Presidencial y remisión a la Corte Constitucional

Remitido el proyecto al Presidente de la República, este impartió la sanción correspondiente el 2 de agosto de 2012, convirtiéndose en la Ley 1568 de 2012, “Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hechos en Bogotá a los 13 días del mes de agosto de 2009”.

La nueva ley fue publicada en el Diario Oficial 48.510 del 2 de agosto de 2012 y remitida a la Corte para control constitucional el 6 de agosto siguiente.

4.- Revisión formal de la Ley 1568 de 2012. Cumplimiento de los requisitos de trámite en el Congreso de la República.

En esta etapa del control de constitucionalidad formal se evalúa el cumplimiento de las reglas en el proceso de formación de la ley aprobatoria del tratado[39]. Para ello, salvo en lo concerniente a la iniciación del debate en el Senado de la República (art.154 CP), se debe observar el trámite propio de un proyecto de ley ordinaria[40]. De esta manera, el examen comprende el análisis de los siguientes aspectos del trámite legislativo:

(i) Iniciación del debate en la Corporación correspondiente, en este caso en el Senado de la República (art. 154 CP);

- (ii) Publicaciones oficiales del proyecto por el Congreso (art. 157 CP);
- (iii) Anuncio previo a la votación en cada uno de los debates (art. 160 CP);
- (iv) Aprobación del proyecto en primer y segundo debate en cada cámara (art. 157 CP), acompañada de la verificación del quórum y de las mayorías con las que fue aprobado en cada instancia, así como la verificación de la votación nominal conforme a lo establecido en el Auto 242 del 17 de octubre de 2012 de la Corte Constitucional;
- (v) Cumplimiento de los términos que deben mediar para los debates en una y otra cámara (art. 160 CP);
- (vi) Sanción del Gobierno (art. 157 CP).

De acuerdo con el trámite legislativo reseñado, la Corte observa lo siguiente:

4.1.- Iniciación del trámite en el Senado de la República

El inciso final del artículo 154 de la Constitución establece que “los proyectos de ley relativos a tributos iniciarán su trámite en la Cámara de Representantes y los que se refieran a relaciones internacionales, en el Senado”. En esta ocasión dicha exigencia se cumplió, por cuanto el proyecto de ley fue presentado en el Senado de la República, por el Gobierno (Ministra de Relaciones Exteriores María Ángela Holguín Cuellar y el Ministro de Hacienda y Crédito Público Juan Carlos Echeverry Garzón) el día 31 de marzo de 2011 donde se radicó bajo el número 233 de 2011. El asunto fue luego repartido a la Comisión Segunda Constitucional Permanente de esa Corporación, donde continuó el trámite de rigor.

4.2.- Publicaciones oficiales

En el trámite del proyecto de ley se efectuaron las publicaciones oficiales conforme a la exigencia del numeral 1º del artículo 157 de la Constitución, así:

4.2.1.- Publicación del proyecto. El texto original del proyecto de ley junto con la exposición de motivos fueron publicados en la Gaceta del Congreso 148 del 1º de abril de 2011, Senado, antes de darle curso en la comisión respectiva.

4.2.2.- Publicación de las ponencias y de los textos aprobados en cada una de las cámaras.

- La ponencia para debate en la Comisión Segunda del Senado fue publicada en la Gaceta del Congreso 242 del 9 de mayo de 2011, Senado.
- El texto aprobado en la Comisión Segunda del Senado fue publicado en la Gaceta del Congreso 326 del 30 de mayo de 2011, Senado.
- La ponencia para debate en la Plenaria del Senado fue publicada en la Gaceta del Congreso 326 del 30 de mayo de 2011, Senado.

- El texto definitivo aprobado en la Plenaria de Senado fue publicado en la Gaceta del Congreso 426 del 14 de junio de 2011, Senado.
- La ponencia para debate en la Comisión Segunda de Cámara fue publicada en la Gaceta del Congreso 847 del 10 de noviembre de 2011, Cámara.
- El texto aprobado en la Comisión Segunda de Cámara fue publicado en la Gaceta del Congreso 242 del 17 de mayo de 2012, Cámara.
- La ponencia para debate en la Plenaria de Cámara fue publicada en la Gaceta del Congreso 242 del 17 de mayo de 2012, Cámara.

4.3.- El anuncio previo a la votación de que trata el artículo octavo del Acto Legislativo 1 de 2003

El inciso final del art. 160 de la Constitución, modificado por el artículo 8º del Acto Legislativo 01 de 2003, dispone:

“Ningún proyecto de ley será sometido a votación en sesión diferente a aquella que previamente se haya anunciado. El aviso de que un proyecto será sometido a votación lo dará la Presidencia de cada Cámara o Comisión en sesión distinta a aquella en la cual se realizará la votación”.

Sobre el anuncio previo en el trámite del proyecto en el Congreso de la República, la Corte constata lo siguiente:

4.3.1.- Comisión Segunda de Senado

En la Comisión Segunda del Senado: (i) el anuncio fue realizado en debida forma el día miércoles 11 de mayo de 2011, al emplearse la expresión “próxima sesión”; (ii) el anuncio fue para la sesión siguiente de la Comisión, es decir, en fecha diferente a la votación; (iii) la votación se llevó a cabo en la sesión inmediatamente siguiente, esto es, el martes 17 de mayo de 2011, sin que se presentara la circunstancia previamente mencionada. Todo ello puede verificarse según el consecutivo de Actas (32 y 33) y en las Gacetas donde fueron publicadas.

Conforme con lo anterior, la Corte considera que se cumplió con el requisito consagrado en el artículo 160 de la Constitución, según el cual “ningún proyecto de ley será sometido a votación en sesión diferente a aquella que previamente se haya anunciado”[41]. En efecto, el anuncio previo se realizó para la “próxima sesión”, de manera que la fecha de la misma era claramente determinable para saber cuándo se realizaría la discusión y votación del proyecto anunciado.

4.3.2.- Plenaria de Senado

En Plenaria de Senado: (i) el anuncio fue realizado en debida forma el 1º de junio de 2011, al emplearse la expresión “próxima sesión”; (ii) el anuncio fue para la sesión siguiente, del 7 de junio de 2011, es decir, en fecha diferente a la votación; (iii) la votación se llevó a cabo el día efectivamente anunciado. Todo ello puede verificarse con el consecutivo de Actas 58

y 59, que corresponden a las sesiones plenarios de los días 1° de junio de 2011 y 7 de junio de 2011, respectivamente, así como en las Gacetas donde fueron publicadas.

4.3.3.- Comisión Segunda de Cámara

En Comisión Segunda de Cámara de Representantes: (i) el anuncio fue realizado en debida forma el 29 de noviembre de 2011, al emplearse la expresión “para la sesión del día de mañana”; (ii) el anuncio fue hecho para la sesión siguiente de la Cámara de Representantes, es decir, para una fecha diferente a la votación; (iii) la votación se llevó a cabo al día siguiente, esto es, el 30 de noviembre de 2011. Todo ello puede verificarse con las Actas 13 y 14, que corresponden a las sesiones de los días 29 y 30 de noviembre de 2011, respectivamente, así como en las Gacetas donde fueron publicadas.

4.3.4.- Plenaria de Cámara

En Plenaria de Cámara: (i) el anuncio fue realizado en debida forma el 6 de junio de 2012 al emplearse la expresión “para la sesión del próximo martes 12 de junio, o en la próxima sesión”; (ii) el anuncio fue hecho para una fecha diferente a la votación; (iii) la votación se llevó a cabo el día efectivamente anunciado, esto es, en la sesión del 12 de junio de 2012. Todo ello puede verificarse con el consecutivo de Actas 129 y 130, que corresponden a las sesiones plenarios de los días 6 de junio y 12 de junio de 2011, respectivamente, así como en las Gacetas donde fueron publicadas.

En síntesis, sobre este requisito la Corte concluye que los anuncios previos se hicieron de conformidad con lo dispuesto en el inciso final del artículo 160 de la Carta Política, pues fueron realizados para la sesión siguiente de la respectiva Comisión o Plenaria y en ellas efectivamente se procedió a la discusión y votación del proyecto.

4.4.- Aprobación del proyecto en todos los debates y verificación de mayorías

El trámite reseñado conforme a las actas, gacetas y certificaciones remitidas por el Congreso de la República permite a la Corte concluir que el proyecto de ley fue aprobado en Comisión y Plenaria de Senado y Cámara de Representantes, atendiendo el quórum y mayorías exigidas por los artículos 145 y 146 de la Constitución y el Reglamento del Congreso (Ley 5 de 1992), así como el deber de votación nominal y pública, o su excepción en caso de votación unánime (art. 133 CP y numeral 16 del artículo 129 de la Ley 5 de 1992), así:

4.4.1.- El quórum deliberatorio y decisorio para la aprobación del proyecto en primer debate del Senado fue de 10 de los 13 Senadores que conforman esa Comisión, con votación nominal y pública, según consta en Acta 33 del 17 de mayo de 2011, publicada en Gaceta 755 de 2011, Senado.

4.4.2.- El quórum deliberatorio y decisorio (por unanimidad) para la aprobación del proyecto en Plenaria del Senado fue de 98 de los 101 Senadores que la conforman, según consta en el Acta 59 del 7 de junio de 2011, publicada en la Gaceta del Congreso 484.

4.4.3.- El quórum deliberatorio y decisorio para la aprobación (por unanimidad) del proyecto en primer debate de la Cámara fue de 15 de los 19 Representantes que conforman

la Comisión, según consta en el Acta 14 del 30 de noviembre de 2011, publicada en la Gaceta del Congreso 134 del 30 de marzo de 2012, Cámara.

4.4.4.- El quórum deliberatorio y decisorio para la aprobación (por unanimidad) del proyecto en Plenaria de la Cámara fue de 159 de los 166 Representantes que la conforman, según consta en el Acta 130 del 12 de junio de 2012, publicada en la Gaceta del Congreso 541, Cámara de esa fecha

4.5.- Cumplimiento de los plazos constitucionales establecidos para cada debate

En el trámite del proyecto analizado se cumplieron las exigencias del inciso primero del artículo 160 de la Constitución, según el cual entre el primero y el segundo debate en cada cámara legislativa debe transcurrir un lapso no inferior a ocho (8) días, y entre la aprobación del proyecto en una de las cámaras y la iniciación de la discusión en la otra deberán transcurrir por lo menos quince (15) días. Cabe precisar que los plazos que deben mediar entre los debates se contabilizan en días comunes y no hábiles[42]

- En el Senado el primer debate en la Comisión fue el 17 de mayo de 2011 y en la Plenaria el 7 de junio de 2011, de modo que transcurrieron más de 8 días.
- En la Cámara el primer debate en la Comisión fue el 30 de noviembre de 2011 y en la Plenaria el 12 de junio de 2012, de modo que transcurrieron más de 8 días.
- La aprobación del proyecto en la Plenaria del Senado fue el 7 de junio de 2011 y la iniciación del debate en la Cámara fue el 30 de noviembre de 2011, de modo que transcurrieron más de 15 días.

4.6.- Sanción Presidencial

Por último, el numeral 4º del artículo 157 de la Constitución establece que ningún proyecto será ley sin haber obtenido la Sanción por el Gobierno Nacional. En esta oportunidad, según fue reseñado, el Presidente de la República impartió la sanción correspondiente el 2 de agosto de 2012 y su publicación como Ley 1568 de 2012 se hizo en el diario oficial 48.510 de la misma fecha.

4.7.- Conclusión sobre la revisión formal de la ley

Examinado el trámite surtido en el Congreso de la República al proyecto de Ley 233 de 2011 Senado - 263 de 2011 Cámara, "Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su "Protocolo", hechos en Bogotá a los 13 días del mes de agosto de 2009" la Corte advierte que el mismo cumplió a cabalidad con las exigencias previstas en la Constitución y en el Reglamento del Congreso (Ley 5ª de 1992) para las aprobaciones de este tipo de normas. En consecuencia, desde el punto de vista formal se declarará la exequibilidad de la Ley 1568 del 2 de agosto de 2012.

De igual forma, es preciso hacer alusión a los diferentes interrogantes planteados por el Director del Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia,

profesor Julio Roberto Piza Rodríguez respecto del control formal de este tipo de Convenios, que implicarían el cumplimiento ciertos requisitos.

En cuanto a la referencia que ha hecho sobre la Decisión número 40 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), el interviniente considera que existe una norma con naturaleza de Tratado Internacional Comunitario que establece unos requisitos tanto de consulta a la CAN para la celebración de los CDI como del seguimiento de un Modelo de Convenio[43], que ha sido incumplida por el Estado Colombiano y por los demás Estados miembros. Además, este “requisito comunitario”, en su parecer, no ha sido respetado por el Gobierno ni por el Congreso, o no ha existido por lo menos una indagación sobre su vigencia.

Al respecto, tal y como lo reconoce el propio interviniente, esta Corporación ya se ha manifestado sobre la discusión planteada indicando que la Decisión núm. 40 no hace parte del Bloque de Constitucionalidad, lo que la excluye como un parámetro para ejercer el control de su competencia, porque no versa sobre derechos humanos cuya limitación se prohíba en los estados de excepción, conforme a lo establecido en el artículo 93 de la Constitución Política.[44]

En este sentido, vale recordar lo mencionado en Sentencia C-864 de 2006, en la cual se estudió la exequibilidad del Acuerdo de Complementación Económica”, suscrito por Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay, Estados Partes de MERCOSUR, y Colombia, Ecuador y Venezuela, Países Miembros de la COMUNIDAD ANDINA y del “Primer Protocolo Adicional Régimen Solución de Controversias”. En dicha providencia esta Corporación explicó que aun cuando las disposiciones del Acuerdo bajo estudio resulten contradictorias con lo previsto en los Tratados que rigen la Comunidad Andina de Naciones, tal incompatibilidad no afecta la constitucionalidad del instrumento internacional y de la ley que lo aprueba, puesto que los mismos no constituyen un parámetro para ejercer el control de constitucionalidad.

Lo anterior, indica la Corte, se traduce en que los tratados de integración ni el derecho comunitario se acomodan a los supuestos estipulados en el artículo 93 de la Carta por cuanto la finalidad de los mismos no es el reconocimiento de derechos humanos sino la regulación de aspectos económicos, fiscales, aduaneros, monetarios, técnicos, etc., lo que hace carente de sustento la prevalencia del derecho comunitario sobre el ordenamiento interno.[45]

Por otro lado, una intervención considera que la Corte Constitucional no ha ofrecido una justificación adecuada para no dar cumplimiento al requisito del artículo 7° de la Ley 819 de 2003, relativo al Marco Fiscal de Mediano Plazo[46].

Esta norma exige que en la exposición de motivos de todo proyecto de ley, ordenanza o acuerdo que ordene gastos o conceda beneficios tributarios, así como en cada una de sus ponencias para debate, se incluyan los costos fiscales y la fuente de ingreso adicional para cubrir dichos costos, explicando de esa manera el impacto fiscal de la ley que se intenta introducir y su compatibilidad con el Marco Fiscal de Mediano Plazo que dicta anualmente el Gobierno Nacional. Para el efecto, requiere que durante el trámite del proyecto se rinda concepto por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el cual exista un pronunciamiento acerca de dichos aspectos[47].

Tal y como es reseñado por el propio interviniente, existen diferentes pronunciamientos en donde la Corte ha explicado las razones por las cuales no es un requisito indispensable la emisión del concepto en mención para la tramitación de una ley aprobatoria como la que se estudia, en virtud de que la misma no implica un gasto público ni un beneficio tributario, presupuestos que son indispensables para la procedibilidad de dicho requisito.

Ahora, en virtud de la manifestación según la cual la Corte ha basado su posición de no ser necesario el cumplimiento de la norma bajo discusión en este acápite atendiendo únicamente a una interpretación gramatical del concepto de “beneficio tributario”, sin tener en cuenta la finalidad del artículo 7 en mención, que a su juicio y tratándose de los CDI podría comprometer la estabilidad macroeconómica del Estado, la Corte retoma lo explicado en las Sentencias C-577 de 2009 y C-460 de 2010, recordándole al interviniente la aclaración realizada previamente respecto de la exclusión del análisis constitucional de aspectos de conveniencia, oportunidad o efectividad de los tratados.

Quiere decir lo anterior que el asunto planteado ya fue analizado conforme a los postulados de la Carta Política y en dos decisiones que versan sobre tratados internacionales de la misma naturaleza, a saber: la revisión automática del “Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y su Protocolo (Sentencia C-577 de 2009); y la del “Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo” (Sentencia C-460 de 2010).

Al analizar el primer Convenio mencionado, en la Sentencia C-577 de 2009, la Corte determinó que los Acuerdos de Doble Tributación (ADT) no reconocen beneficios tributarios a favor de determinados contribuyentes y como consecuencia de ello no debía cumplirse con el requisito de la Ley 819 de 2003 al momento de ser aprobados por el Congreso de la República.

Lo anterior por cuanto estos instrumentos internacionales están dirigidos, por un lado, a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados, el cual se presenta cuando “un mismo hecho se integra en la previsión de los dos normas distintas”, es decir cuando se presenta la doble tributación,[49] y por el otro, a combatir la evasión fiscal internacional.

Esta posición fue acogida de manera integral en jurisprudencia posterior mediante la sentencia C-460 de 2010.

5.- Análisis material del Convenio

En este acápite la Corte abordará el análisis material de constitucionalidad del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su “Protocolo” en adelante el Convenio y el Protocolo.

Como ha sido explicado en pronunciamientos previos, dentro del juicio de constitucionalidad que se llevará a cabo no se tendrán en cuenta aspectos de conveniencia, oportunidad o

efectividad de los tratados, puesto que los mismos escapan a las funciones que le fueron otorgadas a la Corte Constitucional en virtud del artículo 241, numeral 10°, de la Carta Política. La valoración de tales criterios son competencia del Presidente de la República en el ejercicio de la dirección de las relaciones internacionales conforme lo establecido en el artículo 192, numeral 2°; y del Congreso, según lo estipulado en el artículo 150, numeral 16°, en cuanto a la decisión de aprobar o no tratados internacionales mediante ley.

Lo anterior significa que el examen realizado por la Corte respecto de los tratados en materia económica, resultan de la comparación de las disposiciones contenidas en el instrumento internacional y en la ley aprobatoria del mismo, con el articulado previsto la Constitución, para posteriormente concluir si las primeras se ajustan a esta última.

Una vez aclarados los anteriores aspectos, entrará la Corte a señalar (i) los aspectos generales de los convenios para evitar la doble tributación y su alcance normativo; (ii) la descripción general del instrumento internacional y de su Protocolo; y (iii) el examen de constitucionalidad de las disposiciones del tratado frente a la Carta Política.

5.1.- Aspectos generales sobre los Convenios para evitar la doble tributación y su alcance normativo. Reiteración de jurisprudencia.

Los Estados mediante la legislación interna y basándose en la facultad que poseen para establecer su propio sistema tributario, buscan gravar los ingresos que obtengan sus ciudadanos, ya sea a través de actividades que reportan un beneficio económico originadas en un país diferente, o que se desarrollen dentro de su mismo territorio. Sin embargo, en ejercicio de esta potestad, surgen conflictos de aplicación de la ley tributaria en el espacio y de la pluralidad de elementos de conexión, dando lugar al fenómeno de la doble tributación internacional.

La doble tributación internacional implica la aplicación de dos o más normas tributarias por parte de diferentes Estados sobre un mismo supuesto fáctico (hecho generador). Este conflicto de aplicación de la ley se suma a la presencia de los llamados “elementos de conexión”, definidos como: “relaciones existentes entre las personas, los objetos y los hechos con los ordenamientos tributarios de dos o más Estados, pudiendo ser subjetivos, si se vinculan con las personas (nacionalidad o la residencia), u objetivos, si reportan a las cosas y a los hechos (fuente de producción o pago de la renta, lugar del ejercicio de la actividad, ubicación de los bienes, localización del establecimiento permanente o sitio de celebración del contrato)”[50].

Lo anterior significa que la doble tributación puede presentarse en virtud del ejercicio de la jurisdicción tributaria de la fuente y de la jurisdicción tributaria de la residencia. En el primer caso, un Estado grava los ingresos percibidos por una persona natural o jurídica que no es residente de dicho Estado, pero cuyo ingreso económico proviene de la venta o uso de bienes, servicios, capital y otros recursos a personas dentro de su territorio; es decir, cuando se obtiene un beneficio o aprovechamiento de los servicios de ese Estado, por lo que este considera necesario exigir el pago de una obligación fiscal. En el segundo evento, el Estado grava los ingresos que perciben sus propios residentes, ya que además de estar presente la circunstancia del aprovechamiento de los bienes y servicios para ejercer la actividad que le genera tales beneficios, se suma el hecho de existir mayor facilidad de

obtenerlos para un residente que para una persona que no lo es[51].

Ahora, vale decir que por regla general los Convenios para evitar la doble imposición se encuentran dirigidos a propender porque el gravamen de las utilidades obtenidas por las empresas sea impuesto por el Estado de la residencia, es decir, aquel donde reside el titular de los ingresos. Sin embargo, excepcionalmente se permite que el Estado de la fuente imponga dichos gravámenes sobre las actividades que ejercen empresas extranjeras en su territorio de manera constante, a través del establecimiento permanente.

Esta Corporación ha hecho referencia a la clasificación realizada por la doctrina respecto de las formas en que puede manifestarse el conflicto de la doble imposición. Al respecto, en la sentencia C-460 de 2010 se resumió el asunto de la siguiente manera:

“La doctrina especializada ha reconocido al menos tres formas de doble imposición, a saber: (i) conflicto fuente - fuente; (ii) conflicto residencia - residencia; (iii) conflicto fuente - residencia. El conflicto fuente - fuente surge cuando dos jurisdicciones tributarias, de conformidad con sus normas fiscales internas, consideran que el ingreso se generó dentro de su territorio. De esta forma, ambos países aducen ser la fuente generadora de dicha renta. El conflicto residencia - residencia, por otro lado, ocurre cuando dos jurisdicciones tributarias afirman ser del país de la residencia del sujeto generador del ingreso gravable. Y finalmente, el conflicto fuente - residencia se suscita cuando una jurisdicción tributaria grava determinado ingreso por haber sido percibido por uno de sus sujetos residentes, mientras que otra lo somete a un impuesto porque la renta se generó dentro de sus fronteras.[52]”

Para solucionar los conflictos mencionados los Estados acuden a diferentes métodos a través de su legislación interna. En primer lugar, se ha apelado a la exención tributaria total de aquellos ingresos percibidos por un residente de un Estado pero que provengan de una fuente extranjera; de esta manera, los residentes de ese Estado únicamente estarían obligados a pagar obligaciones tributarias respecto de los ingresos generados dentro de ese territorio.

Adicionalmente, se usan otras figuras tales como el método denominado “foreign tax credit”, que busca solucionar el conflicto fuente - residencia al descontar los impuestos que son pagados en el exterior, donde la jurisdicción tributaria de la residencia del contribuyente tiene la facultad de gravar los ingresos percibidos tanto en su territorio como en el de cualquier otro Estado, pero permitiendo que los impuestos pagados por la renta generada fuera del territorio sean descontados para efectos de calcular la obligación tributaria a pagar. Un segundo método es el llamado “tax sparing”, mediante el cual es permitido descontar los impuestos efectivamente pagados en el exterior así como aquellos que se hubieran pagado de no existir una exención tributaria.[53]

Estas soluciones, vistas desde el derecho interno, han sido acompañadas por otro mecanismo adicional constituido para dirimir los conflictos de doble tributación, esta vez a nivel internacional, a través de los Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI), también conocidos como Acuerdos para evitar la Doble Tributación (ADT), definidos como “acuerdos solemnes entre los Estados Contratantes que tienen una naturaleza jurídica dual, puesto que son tratados internacionales y al mismo tiempo forman parte del ordenamiento

jurídico interno, cuyo objetivo principal es el de eliminar los conflictos positivos de tributación, originados por el ejercicio de la soberanía fiscal de los Estados”[54].

Los objetivos principales de este tipo de acuerdos fueron definidos por esta Corporación en reciente jurisprudencia, así[55]:

Mecanismo de solución de conflictos entre normas tributarias: su propósito es el de fungir como medio para solucionar los conflictos que se presenten en la aplicación de normas tributarias de diferentes Estados que permiten la imposición del ingreso que percibe una persona por un mismo hecho generador y por el mismo periodo de tiempo.

Control a la evasión fiscal: mediante las disposiciones incluidas en el Acuerdo se busca incluir a través de diversas reglas, fórmulas para prevenir la evasión fiscal y de esta forma evitar que los contribuyentes que realicen actividades que les reportan un beneficio económico en más de un país trasladen a la jurisdicción de menor imposición rentas carentes de cualquier factor de conexión con aquella[56].

Eficiencia y seguridad jurídica: permiten aumentar la competitividad de un Estado, puesto que el carácter de uniformidad con el que cuentan las reglas consagradas en el Convenio evitan que la estructura propia del sistema tributario de un país se convierta en un factor que influya en la decisión para las inversiones extranjeras.

Estímulo a la inversión: al reducir los niveles de tributación se estimula la inversión extranjera, particularmente en países con niveles medios o bajos de desarrollo.

En Colombia se ha hecho uso de esta clase de instrumentos internacionales en varias oportunidades, a saber: el Convenio de doble imposición entre Colombia y España, aprobado por la Ley 1082 de 2006 (Sentencia C- 383 de 2008); el Convenio de doble imposición entre Colombia y Chile, aprobado por la Ley 1261 de 2008 (Sentencia C-577 de 2009); el Convenio de doble imposición entre Colombia y Suiza, aprobado por la Ley 1344 de 2009 (Sentencia C-460 de 2010); y el Convenio de doble imposición entre Colombia y Canadá, aprobado por la Ley 1459 de 2011 (Sentencia C-295 de 2012).

En cuanto a la aplicación de este tipo de tratados internacionales dentro de la legislación interna, esta Corte ha explicado que la misma es de carácter preferente, no porque se trate de una norma de mayor jerarquía, sino en virtud del criterio de especialidad, esto es, únicamente respecto de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, siendo aplicable para los demás casos las disposiciones nacionales pertinentes[57].

5.3.- Descripción general del Convenio y de su Protocolo.

Para el desarrollo de los dos siguientes acápite, teniendo en cuenta la similitud de los Convenios y dado que se trata de la jurisprudencia más reciente al respecto, esta Corte se basará en el análisis realizado en la Sentencia C-295 de 2012 sobre el Convenio entre Canadá y Colombia, así como en la Sentencia C-460 de 2010 sobre el Convenio entre Suiza y Colombia.

El Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la

renta y sobre el patrimonio, está conformado por 30 artículos y un Protocolo.

Los artículos 1° y 2° definen el ámbito de aplicación del Convenio. El primero regula las personas comprendidas en el mismo, estableciendo como tales a los residentes de uno o de ambos Estados Contratantes. El segundo hace referencia a los impuestos a los cuales les será aplicado el Convenio, que son el patrimonio y la renta exigibles por cada uno de los Estados Contratantes cualquiera que sea el sistema de exacción, así como todos aquellos de naturaleza idéntica o análoga y los que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo.

Más adelante se encuentran las definiciones generales del Convenio: los términos “México”, “Colombia”, “Estado Contratante”, “persona”, “sociedad”, “empresa”, “empresa de un Estado Contratante”, “tráfico internacional”, “actividad empresarial”, “autoridad competente” y “nacional” (artículo 3°); así como el significado de las expresiones “residente” (artículo 4°) y “establecimiento permanente” (artículo 5°).

En los artículos 6 a 21 se encuentran estipuladas las rentas que serán sometidas a imposición en virtud del Convenio Internacional: rentas de bienes inmuebles (artículo 6); beneficios empresariales (artículo 7); transporte marítimo y aéreo (artículo 8); empresas asociadas (artículo 9); dividendos (artículo 10); intereses (artículo 11); regalías (artículo 12); ganancias de capital (artículo 13); rentas de un empleo (artículo 14); participaciones de directores (artículo 15); artistas y deportistas (artículo 16); pensiones (artículo 17); remuneraciones por funciones públicas (artículo 18); estudiantes (artículo 19) y otras rentas (artículo 20).

El artículo 21 describe los supuestos bajo los cuales se realizará la imposición sobre el patrimonio, constituido por bienes muebles, inmuebles, explotación de buques o aeronaves y los demás elementos del patrimonio de un residente de un Estado Contratante que sólo puede someterse a imposición de ese Estado.

En cuanto a los métodos para evitar la doble imposición, el artículo 22 fija las diferentes reglas que pueden seguir los residentes de cada uno de los Estados Contratantes para el efecto.

Siguiendo la estructura del Convenio, en los artículos 23 a 28 se encuentran las disposiciones especiales referentes a la no discriminación (artículo 23); el procedimiento de acuerdo mutuo (artículo 24); el intercambio de información (artículo 25); las normas anti abuso (artículo 26); la asistencia mutua en la recaudación (artículo 27); y la regulación de los privilegios fiscales de miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares (artículo 28).

Como disposiciones finales se tienen las referentes a la entrada en vigor del Convenio, estipulada en el artículo 29, y su correspondiente denuncia, regulada en el artículo 30.

Por su parte, mediante el Protocolo del Convenio entre Colombia y México se hacen precisiones respecto del alcance de los artículos 7, 10, 11, 12 y 22, referentes a: beneficios empresariales, dividendos, intereses, regalías y métodos para evitar la doble imposición. Así mismo incluye una regla general de interpretación del Convenio, todas ellas que serán

explicadas más adelante.

5.4.- Análisis constitucional del contenido del Convenio y su Protocolo

Una vez reseñado el contenido del tratado entrará la Corte a examinar cada una de sus disposiciones de conformidad con los lineamientos fijados en la Constitución Política.

5.4.1.- Artículos 1º y 2º.

Definen el ámbito de aplicación del Convenio respecto de las personas y los impuestos comprendidos en el mismo. Se encuentran acordes con el principio de reciprocidad consagrado en el artículo 9º de la Constitución puesto que, como se desprende de la lectura de ambas disposiciones, el contenido del Convenio será aplicado a los residentes de ambos Estados y al “impuesto sobre la renta federal” y el “impuesto empresarial a tasa única”, para el caso de México, así como del “impuesto sobre la renta y complementarios” y el “impuesto de orden nacional sobre el patrimonio”, para el caso de Colombia, ampliando la aplicación a aquellos de naturaleza idéntica o análoga y para los que surjan después de la fecha de la firma del tratado. Además, incluye la comunicación mutua entre las autoridades de ambos Estados sobre las modificaciones sustanciales en cada una de sus legislaciones.

5.4.2.- Artículo 3º.

Contiene las definiciones generales usadas de manera recurrente dentro del texto del tratado, sobre las cuales la Corte no considera necesario hacer consideraciones adicionales dado que se trata de enunciados que buscan aclarar e indicar la forma de interpretación de los términos en él contenidos.

5.4.3.- Artículo 4º.

Este artículo define el alcance de la expresión “residente de un Estado Contratante” y las reglas mediante las cuales se soluciona la situación de aquellas personas naturales o físicas que sean residentes en ambos Estados, ajustándose a lo estipulado en el artículo 363 de la Constitución. Al respecto debe decirse que la residencia constituye el factor mediante el cual se determinará la jurisdicción tributaria facultada para exigir el pago de la obligación, independientemente del lugar del cual provienen, esto es, aun cuando la fuente de la misma se encuentre en el exterior.[58]

5.4.4.- Artículo 5º

Define el “establecimiento permanente” como un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad, e indica los supuestos y actividades que se incluyen bajo dicho término y los que no. La doctrina internacional ha establecido que en virtud de dicha figura “el Estado de la fuente está excepcionalmente autorizado a tributar los resultados de las actividades que se ejercen en su territorio con cierta intensidad, materializada en la instalación de un establecimiento estable, de suerte tal que las actividades meramente accidentales, ocasionales o que no presupongan una base fija, escapan a su competencia tributaria”[59].

En este punto, es necesario hacer mención a otro de los interrogantes planteados por la Universidad Externado de Colombia para el análisis de la exequibilidad del Convenio que se estudia, relativo a si los CDI necesitan una regulación legal o reglamentaria. En cuanto al “establecimiento permanente” la Universidad considera que implica un problema de inconstitucionalidad definir si esta figura crea o no un sujeto pasivo y si los aspectos material, espacial, temporal y cuantitativo del hecho generador del tributo están plenamente determinados en la ley interna.

Sobre el particular, en la Sentencia C-295 de 2012 la Corte expresó que si bien la legislación interna no ha regulado el asunto, para interpretarlo se ha acudido al artículo 471 del Código de Comercio, del cual se infiere que una sociedad extranjera sin domicilio en Colombia pero que realiza sus actividades en el país debe constituir una sucursal, la cual podrá ser gravada respecto de las rentas de fuente nacional que aquellas obtengan. Adicionalmente menciona las interpretaciones jurisprudenciales que se han hecho al respecto en las Sentencias C-383 de 2008, C-577 de 2009 y C- 460 de 2010.

Es así como debe llegarse a la misma conclusión que resultó de las providencias enunciadas, en el sentido de determinar que la falta de definición en la normativa interna no es un argumento suficiente para declarar la inconstitucionalidad del artículo, puesto que en el Convenio es descrito el alcance del mismo. Pero no puede decirse que tal circunstancia exima al Legislador del deber de regular la materia, como en varias oportunidades se ha hecho énfasis, ante la necesidad de definir el término bajo discusión en cuanto a los aspectos instrumentales, administrativos y sancionatorios, de los cuales no se hace referencia en la disposición del Convenio, y que por lo mismo podría presentar dificultades operativas para su implementación concreta con el fin de lograr un adecuado y oportuno recaudo fiscal.

5.4.5.- Artículo 6º.

Esta disposición establece en su numeral 1º: “Las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas, forestales o silvícolas) situados en el otro Estado pueden someterse a imposición en ese otro Estado”. Esto significa que el Estado de la fuente, es decir, el lugar en el que se encuentran ubicados los bienes, es el facultado para gravar las rentas que de ello se deriven. Lo anterior no plantea reparos constitucionales por parte de esta Corporación.

5.4.6.- Artículo 7º.

Consagra otro supuesto bajo el cual prevalece la supremacía de la jurisdicción tributaria de la residencia, puesto que los beneficios empresariales percibidos pueden someterse a imposición del Estado del cual la empresa es residente, salvo que las actividades empresariales en dicho territorio se lleven a cabo mediante un “establecimiento permanente”, caso en el cual el Estado de la fuente será el detentador de la renta generada. Por otro lado, para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permite la deducción de los gastos en que haya incurrido para la realización de dicho establecimiento. Las anteriores pautas se encuentran ajustadas a la Constitución y en particular a los principios tributarios establecidos en el artículo 363.

Esta disposición es aclarada por el Protocolo, en el entendido que “también pueden atribuirse los beneficios procedentes de la venta de bienes o mercancías en el Estado Contratante donde se encuentre el establecimiento permanente que sean del mismo o similar tipo a aquellos bienes o mercancías vendidas a través de ese establecimiento”. Así mismo, indica en qué casos no serán deducibles los gastos y aclara que la procedencia de deducibilidad depende del cumplimiento de los requisitos, condiciones y limitaciones a que estén sujetos de acuerdo a la legislación interna del Estado donde se ubique. Nada de ello presenta problemas de orden constitucional.

5.4.7.- Artículo 8º.

Incluye otra manifestación mediante la cual se permite cobrar el tributo a la jurisdicción tributaria de la residencia, esta vez en cuanto al transporte marítimo y aéreo. Sobre el mismo la Corte no encuentra reparo constitucional.

5.4.8.- Artículo 9º

Regula la figura de las empresas asociadas, la cual se presenta cuando existe participación directa o indirecta de la empresa residente de un Estado Contratante en la dirección, el control o el capital de una empresa residente del otro Estado Contratante, lo que significa que pueden considerarse como entidades asociadas las sociedades matrices, filiales y las sociedades sometidas a control común.[60]

En la Sentencia C-295 de 2012 esta Corporación estudió un texto similar contenido en el Convenio de Doble Imposición celebrado entre Colombia y Canadá. En dicha providencia se explicó que al tratar la figura de las empresas asociadas, que surgen como resultado de la globalización económica, se crean vínculos en relación con los cuales se vuelve imperativo establecer normas de reparto de soberanía tributaria. Por esto cuando las operaciones entre empresas trascienden el ámbito territorial de un Estado es necesario determinar cuál de ellos tiene competencia para someter a gravamen las rentas generadas de forma que no se produzca la doble tributación internacional.

Adicionalmente, la Corte señaló que la norma pretende que se respete el principio de la libre concurrencia en la aplicación de la normativa interna, porque permite a los Estados presentar sus resultados contables, de forma que se incluyan los beneficios o rentas de la empresa declarados en el importe necesario para reflejar los beneficios o rentas que hubieran obtenido partes de forma independiente para que puedan someterse a imposición.

Conforme a lo anterior la Sala considera que esta disposición no ofrece ningún cuestionamiento de orden constitucional.

5.4.9.- Artículos 10º y 11º.

El segundo dispone que “los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado”. Es decir, permite al Estado del que es residente el beneficiario de los intereses someterlos a imposición, únicamente bajo las condiciones que en la disposición se

mencionan. Una de estas condiciones se encuentra contenida en el párrafo 3, literal a), del artículo 11, según el cual se permite tal imposición cuando “el beneficiario efectivo es uno de los Estados Contratantes, una subdivisión política o una entidad local o territorial del mismo, o el Banco Central de un Estado Contratante”[61].

Finalmente, también permite que el Estado de la fuente someta a imposición los intereses que de allí provengan y que sean pagados a un residente del otro Estado Contratante, previo cumplimiento de los requisitos descritos para el efecto.

No encuentra la Corte contradicción de esta disposición con la Carta Política ya que en virtud de las mismas se limita la potestad tributaria de los Estados Contratantes (de manera recíproca) respecto de las rentas activas y pasivas allí comprendidas.

5.4.10.- Artículos 12º a 20º.

Estas disposiciones indican la manera en la que se llevará a cabo la imposición dependiendo de la actividad sobre la cual se va a gravar. Para el caso de las regalías (artículo 12) se prevé que las que provengan de un Estado Contratante y sean pagadas a un residente del otro Estado puedan ser sometidas a imposición en este último, así como también permite que las regalías sean sometidas a imposición del Estado de la procedencia dependiendo de las condiciones fijadas en el artículo.

Por su parte, el artículo 13 establece que “las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles a que se refiere el artículo 6, situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado”.

Estas y las demás disposiciones se puede decir que se encuentran ajustadas a la Carta Política, debido a que facilitan el ejercicio de diferentes actividades laborales y culturales realizadas en ambos Estados con el fin de impedir que las mismas sean sometidas a una doble imposición[62], esto es, para el caso de las rentas de un empleo, las pensiones, los sueldos, salarios u otras remuneraciones por razón del servicio prestado al Estado, las participaciones de directores de órganos consejeros o de un órgano similar, las actividades de artistas y deportistas, los estudiantes, entre otras rentas.

5.4.11.- Artículo 21º.

Limita la potestad tributaria respecto del impuesto sobre el patrimonio, en el sentido de permitir que el patrimonio constituido por bienes inmuebles que posea un residente de un Estado pero que se encuentre ubicado en el otro Estado sea sometido a imposición por este último. Al mismo tiempo consagra reglas relativas a la imposición cuando se trata de patrimonios constituidos por bienes muebles y por buques o aeronaves. Esta disposición se encuentra ajustada, en términos de reciprocidad, a lo establecido en el artículo 9º de la Constitución.

5.4.12.- Artículo 22º.

Para el caso de México, señala que permitirá a sus residentes acreditar contra el impuesto mexicano lo siguiente: (i) el impuesto colombiano pagado por ingresos que provengan de

Colombia en una cantidad que no exceda del impuesto exigible en México sobre tales ingresos; y (ii) cuando una sociedad que detente al menos el 10% del capital de una sociedad residente en Colombia y de la cual la sociedad mencionada en primer lugar recibe dividendos, el impuesto colombiano pagado por la sociedad que distribuye dichos dividendos, respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos.

Por su parte, Colombia evitará la doble imposición así: cuando un residente de Colombia obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones del Convenio puedan someterse a imposición en el otro Estado Contratante, Colombia permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna: (i) el descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en México; (ii) el descuento del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en México sobre esos elementos patrimoniales; y (iii) el descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por una sociedad que reparte los dividendos correspondientes a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan.

Sobre el particular, es preciso acudir a lo señalado respecto del mismo artículo en la Sentencia C-577 de 2009, que resulta aplicable para el caso bajo estudio:

“Los mencionados métodos y reglas se inscriben en la evolución que ha conocido la práctica de la fiscalidad internacional, encaminada a eliminar, o al menos atenuar, los efectos de la doble imposición tributaria, sea por medio de la suscripción de un ADT, como en el presente caso, o a falta de aquel, considerando la necesidad de colaboración y cooperación internacionales. En tal sentido, se han ideado sistemas tales como (i) exención de las rentas obtenidas en el exterior (exemptio method); (ii) crédito por impuestos exonerados (tax credit); (iii) crédito por impuestos exonerados (tax sparing credit); (iv) crédito por impuesto nacional (matching credit); (v) crédito por inversiones en el exterior (investment tax credit); (vi) reducción del impuesto (tax reduction); y (vii) sistema de aplazamiento (tax deferral)⁸⁴”

Estos métodos se encuentran ajustados a la Carta en virtud de los principios de reciprocidad y equidad.

5.4.13.- Artículos 23º y 26º.

El primero contiene el principio de no discriminación en materia tributaria, según el cual: “Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ninguna imposición u obligación relativa a la misma que no se exija o que sea más gravosa que aquellas a las que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia”. En otras palabras, las autoridades competentes en uno y otro Estado otorgarán a los nacionales del otro Estado que deban tributar ante ellas un tratamiento semejante al que darían a sus propios nacionales[63].

El segundo consagra las normas anti abuso según las cuales los residentes de cualquiera de los Estados Contratantes tienen derecho a los beneficios del Convenio, previo cumplimiento de los requisitos allí establecidos.

Estos artículos no contrarían la Carta Política y por el contrario se encuentran sujetos a lo dispuesto en el artículo 9º la misma en virtud del principio de reciprocidad en las relaciones internacionales.

5.4.14.- Artículo 24º.

Esta disposición se ajusta a los postulados constitucionales dado que desarrolla una de las formas para dirimir los conflictos que eventualmente se presenten entre los Estados Contratantes en virtud de la aplicación del Convenio, esto es, a través del procedimiento de mutuo acuerdo. Aunque el mismo no exige llegar a una solución definitiva, si sugiere un mecanismo adicional de solución de controversias, que en nada riñe con la Constitución.

5.4.15.- Artículo 25º.

Hace referencia a la posibilidad que tienen las autoridades competentes de ambos Estados para intercambiar información que pueda resultar de interés al aplicar las disposiciones del Convenio, información que se mantendrá secreta. Por tratarse de otro mecanismo para evitar la doble imposición, no encuentra la Corte la necesidad de realizar un pronunciamiento adicional sobre el artículo.

5.4.16.- Artículo 27º.

Prevé la posibilidad de que los Estados Contratantes se presten asistencia mutua en la recaudación de créditos fiscales, así como la facultad de establecer mediante acuerdo mutuo la forma de dar aplicación al artículo.

Igualmente, explica que la expresión crédito fiscal hace referencia a “un monto adeudado respecto de impuestos de cualquier naturaleza y descripción, exigido por cualquiera de los Estados Contratantes (...) en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al presente Convenio o cualquier otro instrumento del que sean partes los Estados Contratantes, así como los intereses, penas administrativas y costos por recaudación y por medidas cautelares relacionadas con dicho monto”.

Una vez más, encuentra la Corte que en el Convenio se incluye otra figura que se ajusta al principio de reciprocidad en las relaciones internacionales, conforme a lo consagrado en los artículos 9º y 226 Superiores.

5.4.17.- Artículo 28º.

Con esta disposición relativa a los miembros de las misiones diplomáticas y de las oficinas consulares, se está garantizando la vigencia de los privilegios fiscales que han sido reconocidos por el Estado Colombiano a otros Estados en diferentes instrumentos internacionales, encontrándose el artículo ajustado a la Constitución.

Dispone: “Las disposiciones de este Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales”. Vale decir, que

5.4.18.- Artículos 29º y 30º.

Regulan la entrada en vigor del Convenio y su denuncia, respectivamente. Se ajustan a la Constitución por tratarse de previsiones conformes con la práctica de los Estados en materia de instrumentos internacionales[64].

5.4.19.- El Protocolo.

La Corte no encuentra reparo constitucional respecto del Protocolo del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos a la renta y al patrimonio, debido a que en el mismo se encuentran contenidas diferentes precisiones y aclaraciones de orden técnico sobre distintas previsiones del tratado, sin modificar realmente su sentido y alcance.

Sin embargo, es necesario hacer una mención especial al numeral 4º del Protocolo que contiene lo que podría determinarse como la “cláusula de la nación más favorecida”. En virtud de esta adición, en el caso de que Colombia acuerde con un tercer Estado una tasa impositiva que resulte inferior a la establecida en el artículo 12 o dichos pagos son considerados con una naturaleza diferente, esa nueva tasa se aplicará automáticamente al Convenio como si constara en el mismo.

Sobre el particular la Corte ha señalado que no representa un vicio de inconstitucionalidad y por el contrario se adecúa al principio de reciprocidad, en la medida en que el Convenio y el Protocolo no pueden valorarse a partir de una lectura independiente de cada una de sus disposiciones. Este tipo de cláusulas requiere de una interpretación conjunta e integral que armoniza con dicho principio al ser el resultado de los consensos alcanzados[65].

6.- Constitucionalidad de la Ley 1568 del 2 de agosto de 2012

La Ley 1568 de 2012 aprobatoria del Convenio bajo estudio se compone de tres artículos. El primero es la disposición mediante la cual se aprueba el Convenio y su Protocolo; el segundo dispone que en virtud del artículo 1º de la Ley 7 de 1994, sobre la vigencia en Colombia de los tratados internacionales y su publicación, el Convenio y su Protocolo “obligarán al país a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional respecto del mismo”[66]; y el tercero señala que la ley empezará a regir a partir de la fecha de su publicación.

Una vez conocido el contenido de la Ley 1568 del 2 de agosto de 2012, mediante la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y el “Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), la Corte no encuentra reparo alguno de constitucionalidad.

7.- Conclusión

La Corte concluye que el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y el “Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009), así como la Ley aprobatoria número 1568 del 2 de agosto de 2012, se ajustan a los fines, principios y derechos que orientan las relaciones internacionales y que se encuentran reconocidos en la Constitución Política, razón por la cual se declarará su exequibilidad.

VI. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Primero.- Declarar EXEQUIBLE el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “Protocolo”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009).

Segundo.- Declarar EXEQUIBLE la Ley 1568 del 2 de agosto de 2012, por medio de la cual se aprueba el “Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio”, hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009),

Tercero.- Disponer que se comunique esta Sentencia al Presidente de la República para lo de su competencia, así como al Presidente del Congreso de la República.

Cópiese, notifíquese, comuníquese al Gobierno Nacional y cúmplase.

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Presidente

MARIA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

Ausente con excusa médica

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

ALEXEI EGOR JULIO ESTRADA

Magistrado (E)

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

NILSON ELÍAS PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

[1] Corte Constitucional. Sentencia C-460 de 2010. En aquella oportunidad la Corte declaró exequible el Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “Protocolo”. Cfr., entre muchas otras, las siguientes sentencias de la Corte Constitucional: C-378 de 1996, C-682 de 1996, C-468 de 1997, C-400 de 1998, C-924 de 2000, C-206 de 2005, C-176 de 2006, C-958 de 2007, C-927 de 2007, C-859 de 2007, C-036 de 2008, C-464 de 2008, C-387 de 2008, C-383 de 2008, C-189 de 2008, C-121 de 2008 y C-1056 de 2008.

[2] Corte Constitucional. Auto 242 del 17 de octubre de 2012. Relativo a las objeciones presidenciales al proyecto de ley núm. 095 de 2011 Senado y 024 de 2010 Cámara “Por medio del cual se adoptan medidas de carácter fiscal para propietarios o poseedores de vehículos automotores hurtados”

[3] Corte Constitucional. Sentencia C-577 de 2009

[4] Cuaderno principal, folios 40 y 41.

[5] Cuaderno Principal, Folios 41 y 42.

[6] Página 21 Gaceta 148. Ver Cuaderno 2. Comisión Segunda del Senado de la República.

[7] Páginas 1-21 Gaceta 148 Senado. Ver Cuaderno 2. Comisión Segunda del Senado de la República.

[8] Páginas 1-22. Ver Cuaderno 2, Comisión Segunda del Senado de la República.

[9] Páginas 3-13. Ver cuaderno 2, Comisión Segunda del Senado de la República.

[10] Páginas 13, 15, 22-24. Ver Cuaderno 2, Comisión Segunda del Senado de la República.

[11] Páginas 22-24. Ver Cuaderno 2, Comisión Segunda del Senado de la República.

[12] Cuaderno 2. Oficio del 6 de septiembre de 2012, folios 1-3.

[13] Cuaderno 2. Oficio N^o. OPC-205 del 5 de septiembre de 2012. Secretaría General del Congreso de la República.

[14] Página 31. Ver Cuaderno 2, Plenaria de Senado de la República.

[15] Página 1-30. Ver Cuaderno 2, Plenaria de Senado de la República.

[16] Página 5. Ver Cuaderno Principal, Plenaria de Senado de la República.

[17] Cuaderno Principal. Oficio del 18 de septiembre de 2012, folios 43 y 44.

[18] Página 10. Ver Cuaderno Principal, Plenaria de Senado de la República.

[19] Páginas 10. Ver Cuaderno Principal. Plenaria de Senado de la República..

[20] Cuaderno Principal. Oficio del 18 de septiembre de 2012, folio 45

[21] Cuaderno Principal, folio 45.

[23] Cfr. Corte Constitucional, Auto 242 de 2012.

[24] “Dice la norma: “(...) 16. Tampoco se requerirá votación nominal y pública cuando en el trámite de un proyecto de ley exista unanimidad por parte de la respectiva comisión o plenaria para aprobar o negar todo o parte del articulado de un proyecto, a menos que esa forma de votación sea solicitada por alguno de sus miembros. Si la unanimidad no abarca la totalidad del articulado se someterán a votación nominal y pública las diferentes proposiciones sobre los artículos respecto de los cuales existan discrepancias”.

[25] Páginas 21-22. Ver Cuaderno Principal. Plenaria de Senado de la República.

[26] Páginas 3-32. Ver Cuaderno 3.

[27] Páginas 23 y 24. Ver Cuaderno 3.

[28] Páginas 2-5. Ver Cuaderno 3.

- [29] Páginas 2-5. Ver Cuaderno 3.
- [30] Cuaderno 3, folios 1-3.
- [31] Cuaderno 3. Oficio No OPC – 206/12. Secretaria General Comisión Segunda Cámara de Representantes.
- [32] Página 30. Ver Cuaderno 3.
- [33] Páginas 1 a 29. Ver Cuaderno 3, Plenaria Cámara de Representantes.
- [34] Páginas 31 y 32. Ver Cuaderno 4, Plenaria Cámara de Representantes.
- [35] Páginas 18-19. Ver Cuaderno 4, Plenaria de Cámara de Representantes.
- [36] Páginas 18-19. Ver Cuaderno 4, Plenaria de Cámara de Representantes.
- [37] Cuaderno 4, folio 3.
- [38] Página 21. Ver Cuaderno 4, Plenaria de Cámara de Representantes.
- [39] El artículo 150-14 de la Constitución señala que corresponde al Congreso la función de “Aprobar o improbar los tratados que el gobierno celebre con otros Estados o con entidades de derecho internacional. Por medio de dichos tratados podrá el Estado, sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, transferir parcialmente determinadas atribuciones a organismos internacionales, que tengan por objeto promover o consolidar la integración económica con otros Estados”.
- [40] La Ley Orgánica del Congreso, Ley 5 de 1992, dispone en su artículo 204: “TRÁMITE. Los proyectos de ley orgánica, ley estatutaria, ley de presupuesto, ley sobre derechos humanos y ley sobre tratados internacionales se tramitarán por el procedimiento legislativo ordinario o común, con las especialidades establecidas en la Constitución y en el presente Reglamento”.
- [41] Acto Legislativo 1 de 2003, artículo 8.
- [42] Cfr., Corte Constitucional, Sentencias C-1153 de 2005 y C-309 de 2004, entre otras.
- [43] El artículo 5 de la Decisión núm. 40 de la CAN versa lo siguiente: “Los convenios para evitar la doble tributación que suscriban los Países Miembros con otros Estados ajenos a la Subregión, se guiarán por el Convenio Tipo a que se refiere el artículo 2 de la presente Decisión. Cada País Miembro celebrará consultas con los demás, en el seno del Consejo de Política Fiscal, antes de suscribir dichos convenios”.
- [44] Corte Constitucional, Sentencia C-460 de 2010, al respecto expuso la Sala lo siguiente: “en cuanto a la referencia que se ha hecho a la Decisión número 40 de la Comunidad Andina de Naciones, la Corte advierte que la misma no hace parte del Bloque de Constitucionalidad, de modo que no constituye parámetro para el control asignado a esta Corporación, por cuanto no versa sobre derechos humanos cuya limitación se prohíba en los estados de excepción. Cfr., Sentencias C-225 de 1995, C-358 de 1997, C-191 de 1998,

C-582 de 1999, C-177 de 2001, C-774 de 2001, T-1319 de 2001, C-200 de 2002, C-802 de 2002, C-067 de 2003, C-148 de 2005, C-401 de 2005, C-028 de 2006, C-047 de 2006, C-291 de 2007, C-425 de 2008 y C-488 de 2009, entre muchas otras.

[45] Corte Constitucional, Sentencia C-864 de 2006. Cfr., Sentencias C-256 de 1998 y C-327 de 1997

[46] Artículo 7, Ley 819 de 2003: "(...) El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cualquier tiempo durante el respectivo trámite en el Congreso de la República, deberá rendir su concepto frente a la consistencia de lo dispuesto en el inciso anterior. En ningún caso este concepto podrá ir en contravía del Marco Fiscal de Mediano Plazo. Este informe será publicado en la Gaceta del Congreso (...)"

[47] Corte Constitucional. Sentencia C-373 de 2009. Cfr. Sentencias C-874 de 2005, C-502 de 2007, C-315 de 2008 y C-731 de 2008

[48] Ibídem.

[49] En la Sentencia C-577 de 2009 la Corte citó el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio", elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, según el cual la doble imposición jurídica internacional es el resultado de la aplicación de impuesto similares, en dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo período de tiempo

[50] Corte Constitucional. Sentencia C-577 de 2009

[51] Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-460 de 2010.

[52] Roy Rohatgi, Principios básicos de tributación internacional. Traducción de Juan Manuel Idrovo. (Bogotá: Legis, 2008), p. 32.

[53] Cfr. Corte Constitucional Sentencia C-460 de 2010.

[54] Instituto Colombiano de Derecho Tributario. "Estudios de derecho internacional tributario. Los convenios de doble imposición." Legis Editores S.A. Pág. 9. Cfr. Sentencia C-295 de 2012.

[55] Corte Constitucional Sentencia C-460 de 2010

[56] Cfr., Corte Constitucional, Sentencias C-388 de 2008 y C-577 de 2009.

[57] Cfr., Corte Constitucional, Sentencia C-460 de 2010. La sentencia explicó que el Convenio y su Protocolo deben guardar total armonía con las disposiciones de la Carta Política, esto es, sin contravenir los preceptos que en ella se encuentran incorporados, conforme a lo consagrado en el artículo 4 Superior. Además, su cumplimiento debe ligarse con el principio de pacta sun servanda, según el cual los compromisos internacionales adquiridos por los Estados deben cumplirse de buena fe.

[58] Cfr. Sentencias C-460 de 2010 y C-295 de 2012

[59]XAVIER; Alberto."Derecho tributario internacional". Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma. Buenos Aires, Argentina. 2005. Pág. 329. Cfr. Sentencia C-295 de 2012.

[60] Cfr. Sentencia C-295 de 2012.

[61] El Protocolo hace una aclaración en este punto, en el sentido de que para el caso de Colombia este apartado se refiere a la Nación, entidades territoriales y en general a una autoridad de cualquier orden.

[62] Cfr. Sentencia C-295 de 2012.

[63] Cfr. Sentencia C-383 de 2008

[64] Cfr. Sentencia C-577 de 2009.

[65] Cfr. Sentencias C-383 de 2008, C-577 de 2009, C-460 de 2010 y C-295 de 2012. En esta última oportunidad la Corte sostuvo: "En lo que dice relación al Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y la República de Canadá, la Corte encuentra reparo de carácter constitucional. // Si bien en las intervenciones se planteó objeción en relación con la letra g) del artículo 1º del Protocolo, que establece la cláusula de "nación más favorecida" de carácter unilateral en cabeza de Colombia, en virtud de la cual en el evento en que el Estado colombiano suscriba un acuerdo de tipo impositivo con un tercer Estado que contemple mejores condiciones, éstas se entenderán extendidas automáticamente a la República del Canadá, país que por virtud de la misma cláusula no se obliga a garantizar la igualdad de trato. Al respecto, la Corte considera que esa circunstancia no representa un vicio de inconstitucionalidad por sí solo a la luz del principio de reciprocidad, porque tal como se señaló en la sentencia C-460 de 2010, el Convenio y su Protocolo no pueden valorarse a partir de una lectura independiente de cada uno de sus artículos, sino que se exige una interpretación conjunta e integral del Acuerdo, que en este caso armoniza con dicho principio al ser el resultado de los consensos alcanzados. Sin embargo, se reitera el llamado al Gobierno y al Congreso de la República para que, en el marco de sus atribuciones constitucionales y legales, evalúen la pertinencia de este tipo de cláusulas en los tratados internacionales y particularmente en los Acuerdos para evitar la doble tributación".

[66] En concordancia norma con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 10 de la Constitución, según la cual: "(...) Si la Corte los declara constitucionales, el Gobierno podrá efectuar el canje de notas (...)", es decir, el Gobierno sólo puede efectuar el canje de notas y perfeccionar el vínculo internacional, una vez se haya adelantado el control constitucional respectivo.