Sentencia C-443/21

CONVENIO ENTRE COLOMBIA Y FRANCIA PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO-Exequibilidad

CONVENIO INTERNACIONAL PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION Y PARA EVITAR LA EVASION Y LA ELUSION TRIBUTARIA-Se ajusta a la Constitución

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Control formal y control material

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Características

LEY APROBATORIA DE TRATADO INTERNACIONAL-Aspectos formales

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Negociación, celebración y aprobación ejecutiva

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Suscripción del tratado y aprobación presidencial

LEYES APROBATORIAS DE TRATADOS INTERNACIONALES-Procedimiento de formación previsto para leyes ordinarias/TRATADO INTERNACIONAL Y LEY APROBATORIA-Cumplimiento de requisitos constitucionales y legales en su trámite legislativo

TRATADOS DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES CAN-No hacen parte del bloque de constitucionalidad

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

(…) este tipo de acuerdos no solo pretenden eliminar la doble imposición internacional, sino que también pueden perseguir otros objetivos extrafiscales: “(i) promover el flujo de inversión extranjera, (ii) mejorar las relaciones de comercio internacional o (iii) incentivar el

intercambio de información en materia tributaria". Ahora bien, sin perjuicio del análisis material particular que se realiza seguidamente, todos estos fines generales y particulares se han considerado compatibles prima facie con la Constitución, en tanto contribuyen a la materialización de los principios constitucionales del Estado de derecho, de la internacionalización de las relaciones económicas y del desarrollo, el bienestar y la prosperidad económica y social (artículos 1, 2, 226, 227, 333 y 334 de la Constitución).

TRATADOS INTERNACIONALES Y LEYES APROBATORIAS DE TRATADOS-Control material

El control material de constitucionalidad de los tratados internacionales, en general, se caracteriza por ser "un estudio eminentemente jurídico". Es decir, "que no se ocupa de revisar las ventajas u oportunidad práctica de un acuerdo a nivel económico, social, etc., ni su conveniencia política". Aun cuando "las razones de celebración, […] son importantísimas para ilustrar la interpretación, desarrollo y ejecución del convenio, no hacen parte del juicio de constitucionalidad". En tales términos, "el juicio que adelanta sobre los tratados internacionales no es de conveniencia sino jurídico"; por tanto, no se orienta a resolver problemas de orden práctico sobre la oportunidad o efectividad de estos instrumentos, toda vez que de ello no se deriva un parámetro válido de constitucionalidad.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE-Alcance

CONVENIO PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO-Alcance

POTESTAD TRIBUTARIA-Criterios

RELACIONES EXTERIORES-Principio de reciprocidad

Referencia: Expediente LAT-464

Revisión de constitucionalidad del "Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, el 25 de junio de 2015, y de la Ley 2061 de octubre 22 de 2020, por medio de la cual fueron aprobados.

Magistrado Sustanciador:

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Bogotá, D.C., nueve (9) de diciembre de dos mil veintiuno (2021).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus competencias, en especial de la prevista por el artículo 241.10 de la Constitución Política, y cumplidos los trámites y requisitos dispuestos en el Decreto 2067 de 19911, decide sobre la revisión de constitucionalidad del "Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, el 25 de junio de 2015, y de la Ley 2061 de octubre 22 de 2020, por medio de la cual fueron aprobados.

I. TEXTO DEL CONVENIO Y PROTOCOLO QUE SE REVISA Y DE SU LEY APROBATORIA

1. El contenido tanto del Convenio, del Protocolo, como de la ley aprobatoria, se presentan en la sección correspondiente al examen material de constitucionalidad.

I. INTERVENCIONES Y CONCEPTOS

1. A continuación, se enuncia el sentido de las intervenciones y del concepto de la Procuradora General de la Nación. Luego, se describen las razones que fundamentan cada postura:

Exequibilidad

Ministerio de Relaciones Exteriores

Intervención conjunta del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Universidad Pontificia Bolivariana

Harold Sua Montaña (con una precisión, a la que se hace referencia infra)

Pedro Samuel Rojas Neira (con una precisión, a la que se hace referencia infra)

Procuradora General de la Nación

Inexequibilidad

Universidad Externado de Colombia (Departamento de Derecho Fiscal)

1. Autoridades que dictaron o participaron en la elaboración o expedición de las disposiciones objeto de revisión2

1. Ministerio de Relaciones Exteriores3

1. Solicita la declaratoria de exequibilidad de los instrumentos normativos objeto de revisión, al considerar que se satisfacen las exigencias formales y materiales decantadas por la jurisprudencia constitucional4. Además de realizar una valoración detallada de ambos aspectos, resalta la relevancia del acuerdo y su importancia estratégica para Colombia. En relación con lo primero, precisa:

“Ahora bien, en relación con la finalidad de suscribir un ADT [acuerdo de doble tributación] con Francia se advierte que este es el segundo proveedor de la Unión Europea para Colombia, con un 17.68% a 2013. En Colombia, el stock de inversiones francesas asciende a 2.000 millones de USD (un 2% del stock total), lo que hace de Francia el segundo inversor extranjero, entre los inversionistas provenientes de la UE. Así, con un intercambio comercial

global de 487 M EUR, en 2014, Colombia continuaba siendo el primer asociado comercial de Francia en la Comunidad Andina de Naciones, adelantando a Venezuela”5.

1. En relación con lo segundo, indica:

“[La suscripción del acuerdo] representa enormes beneficios para la economía colombiana en la medida en que se abre acceso para que las líneas de nuevos productos agrícolas y productos procesados en Colombia puedan acceder con mayor facilidad a los mercados de Francia y la Unión Europea. Este marco normativo internacional le permitirá a los productores y empresarios colombianos competir en condiciones privilegiadas frente a otros competidores de otras jurisdicciones con los que Francia no tenga suscrito un ADT, y a su vez, los pondrá a la altura de los demás países con los que Francia sí tiene un convenio de este tipo. […] || Francia es una de las economías respecto de las cuales la eliminación de la doble tributación cobra mayor trascendencia, si se tiene en cuenta que Francia ha suscrito un gran número de ADTs. Por lo tanto, la carencia de un instrumento similar con Colombia revela que los inversionistas colombianos están sujetos a competir en condiciones desfavorables con los inversionistas de otros países, de modo que la suscripción de un instrumento de esta naturaleza con Francia es un paso importante para que se iguale las condiciones de nuestros inversionistas, lo cual a su vez se encuentra en plena consonancia con la política exterior del Estado”6.

1. Finalmente, en cuanto a las disposiciones del convenio y su protocolo, resalta los cambios más relevantes, en comparación con los otros acuerdos de doble tributación suscritos por Colombia.

1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público y Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales7

1. Solicitan la declaratoria de exequibilidad de los instrumentos objeto de revisión, al considerar que se satisfacen las exigencias formales y materiales decantadas por la jurisprudencia constitucional8. En especial, precisan que no debían someterse a consulta previa, ni era exigible el cumplimiento de lo prescrito por el artículo 7 de la Ley Orgánica 819 de 20039, dado que el convenio "no reconoce beneficios tributarios, pues no crea situaciones privilegiadas o da lugar a beneficios fiscales para las personas cubiertas por este, tampoco impone un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás, y no sitúa al sujeto o actividad destinataria del mismo en una situación preferencial o de privilegio con fines esencialmente extrafiscales"10. Además, precisan que las finalidades adscritas a la celebración de este tipo de acuerdos constituyen un desarrollo particular de los artículos 1, 2, 95.9, 226, 227, 333 y 334 de la Constitución11 y, en cuanto al convenio en particular, resaltan lo siguiente:

"[…] no contraría la Constitución Política el hecho de que, tal y como consta en el Convenio objeto de estudio, este se haya celebrado: (i) con el deseo de profundizar la relación económica entre Colombia y Francia e intensificar su cooperación en materia tributaria; y (ii) con la intención de eliminar la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio sin crear oportunidades para la no imposición o para la reducción de impuestos a través de la evasión fiscal o de la elusión fiscal"12.

1. En relación con la compatibilidad del articulado del convenio con la Constitución precisan:

"Así entonces, el Convenio que hoy ocupa nuestra atención: (i) establece reglas claras con el fin de evitar la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y patrimonio; (ii) comprende un articulado que se ajusta a la Constitución y a los principios tributarios de legalidad, certeza, igualdad de trato ante la ley, equidad, progresividad, justicia y eficiencia tributaria; (iii) resulta idóneo y razonable para evitar la doble imposición; (iv) promueve la cooperación y el intercambio de información entre Francia y Colombia, colaborando en la lucha contra la evasión y elusión fiscal a nivel internacional; (v) contribuye a la promoción tanto del flujo de inversión extranjera hacia Colombia, como de inversión de colombianos hacia Francia; (vi) permite el desarrollo de relaciones económicas

internacionales que tienen la capacidad de impactar de manera positiva en el crecimiento económico del país; y (vii) promueve la integración económica, social y política con Francia, en cumplimiento de los mandatos dispuestos en los artículos 226 y 227 de la Constitución Política”13.

1. Entidades públicas, organizaciones privadas y expertos invitados14

1. Universidad Pontificia Bolivariana15

1. Solicitan se declare la exequibilidad de los instrumentos objeto de revisión, al considerar que cumplen “con los requisitos formales y materiales de validez exigidos por la Constitución Política, la Ley 5 de 1992, el bloque de constitucionalidad y la jurisprudencia constitucional (corpus iuris constitucional)”16.

1. En cuanto a la exigencia del artículo 7 de la Ley Orgánica 819 de 2003, precisan que esta no es aplicable, por cuanto: “esta norma [la Ley 2061 de 2020] no prevé beneficios tributarios ni crea situaciones tributarias privilegiadas. Por ello, su cumplimiento, en el presente caso, no resulta necesario ni invalida la constitucionalidad de la Ley bajo examen”.

“La Ley 2061 de 2020 cumple con los requisitos materiales previstos en la Constitución Política y la jurisprudencia constitucional. En primer lugar, la Ley 2061 de 2020 no transgrede ninguna disposición de la Constitución Política ni del Bloque de Constitucionalidad. En segundo lugar, la Ley 2061 de 2020: (i.) desarrolla los principios de colaboración y reciprocidad previstos en los artículos 9 y 226 de la Constitución Política; (ii.) es coherente con las facultades establecidas en el numeral 2 del artículo 189 de la Carta Magna a

propósito de la función presidencial y; (iii.) responde a los principios de equidad y justicia tributaria fijados en el artículo 363 de la Carta Magna, de conformidad con los cuales es deber del Estado prevenir la elusión y la evasión al fiscal al tiempo que evitar la doble tributación”17.

1. Universidad Externado de Colombia18

1. Solicita declarar la inexequibilidad de los instrumentos normativos objeto de revisión, al no superar las exigencias formales para su formación –(i) no se cumple con lo dispuesto en el artículo 5 de la Decisión 40 de la Comunidad Andina de Naciones ni (ii) con las formalidades dispuestas en el artículo 7 de la Ley Orgánica 819 de 2003–, como tampoco acreditan “claramente” las exigencias derivadas del “principio de reciprocidad”19.

1. En primer lugar, el artículo 5 de la Decisión 40 de la Comunidad Andina de Naciones –CAN– dispone:

“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”.

1. Según precisa, a pesar de que el Consejo de Política Fiscal no existe, es deber de la Corte Constitucional hacer una consulta prejudicial ante el Tribunal Andino de Justicia, en los términos del artículo 123 de la Decisión 500 de la CAN, para “aclarar y determinar si existe algún órgano en reemplazo del Consejo”20.

1. En segundo lugar, en relación con la exigencia de que trata el artículo 7 de la Ley Orgánica

819 de 2003, a diferencia de la postura del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, considera que los convenios para evitar la doble tributación sí conceden beneficios tributarios. Para tales efectos, además de una fundamentación general, precisa que “en los artículos 1, 4 numeral 3, 22, 27 literal d, entre otros”, “el mismo CDI [convenio de doble imposición] en cuestión establece las condiciones en las cuales los beneficios tributarios serán garantizados a los residentes de cualquiera de los estados contratantes”21. Esto así, según precisa, “por cuanto pone en mejor situación -sin que esta resulte discriminatoria- a los sujetos cubiertos por el convenio (residentes de ambos estados contratantes) frente a aquellos que no lo están con base en fines extrafiscales de promoción del comercio y la inversión extranjera, y de evitar o mitigar los efectos producidos por la doble imposición internacional”22. En atención a lo dicho, resalta:

“Es necesario establecer, aún de manera estimativa (puede ser por ejemplo, porcentual sobre la balanza comercial o sobre el PIB) a cuanto podrían ascender los beneficios concedidos y las diferentes situaciones en que estarían los sujetos cubiertos por el CDI, frente a sujetos cubiertos por otros CDIs y frente a aquellos que no serían beneficiarios de ningún convenio de este tipo. Análisis que será necesario realizar tanto en la situación en que Colombia sea estado de la fuente, como aquella en que sea estado de residencia de acuerdo con las estadísticas que hasta el momento existen y que de acuerdo con las proyecciones que según los estudios del gobierno se podrían esperar. Obviamente, ese análisis debiera medir el impacto positivo en la inversión extranjera, asunto sobre el cual la doctrina económica ha dado algunos pasos importantes para medir, aunque habrá que tener en cuenta otros trabajos como los estudios realizados en Filipinas que resultan alarmantes sobre el costo fiscal de los CDI, más aún porque afirman que los CDI no siempre impactan la inversión extranjera”23.

1. En tercer lugar, en relación con la exigencia de reciprocidad, precisa que la determinación acerca de su cumplimiento “está estrechamente relacionada con el análisis del impacto fiscal y económico que el convenio pueda tener, en tanto dicho análisis servirá como criterio guía para establecer cuáles podrían ser los posibles perjuicios y riesgos que asume el estado [sic] colombiano, y si estos son mayores o no que las posibles ventajas o beneficios que se esperan obtener con su suscripción”24. Para evidenciar el incumplimiento de esta

exigencia hace referencia al artículo 12 del convenio y al que denomina “test de propósito general” presente, entre otros, en los artículos 26 y 12.7 del acuerdo.

1. En cuanto al artículo 12, señala que con la modificación realizada al documento tipo de este artículo, a partir del modelo de la OCDE, “Colombia no tiene potestad para gravar a ninguna tarifa cualquier pago que por estos conceptos se realice al exterior, dado que dichas rentas se calificarán como beneficio empresarial que, cuando no exista un establecimiento permanente no podrán ser gravadas en Colombia”. Según precisa, las razones propuestas por el Estado para justificar la modificación “no parecen convincentes”25, para lo cual presenta varias razones, además de indicar que, si bien, gravar estas rentas puede tener efectos para los prestadores del exterior, “el no gravarlas puede tener un impacto en la economía nacional y en la competencia en ese mercado, para los prestadores nacionales de servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría”26. A diferencia de esta disposición, señala que “De seguro un modelo de CDI como el propuesto por la ONU podría ser más adecuado para un país en vías de desarrollo como Colombia, que el modelo de la OCDE que ha sido elaborado por los países más desarrollados del mundo -miembros del G-20-. Sobre este aspecto, el artículo 12A del Modelo de Convenio de la ONU 2017 permite gravar los pagos por servicios técnicos en la fuente a una tarifa limitada”27.

1. En cuanto al denominado “test de propósito general”, señala que otorgó una competencia amplísima a las autoridades tributarias, lo cual puede entrar en tensión con el derecho de defensa de los contribuyentes, “puesto que no existen mayores precisiones acerca de cuáles son los límites a las facultades así concedidas a la administración, elevando desmesuradamente el riesgo de que se juegue a conveniencia con la aplicabilidad del CDI en los casos específicos y [sic] por lo tanto, con la razonabilidad de los beneficios concedidos a través de este instrumento, lo que en últimas podría conminar la conservación de la equidad y la igualdad entre los contribuyentes”28.

1. Intervenciones ciudadanas29

1. Solicita se declaren exequibles la generalidad de disposiciones de los instrumentos normativos objeto de revisión, a excepción de la siguiente expresión del Preámbulo del convenio, respecto de la cual solicita su exequibilidad condicionada: ""(…) TOMANDO NOTA del modelo Convenio Tributario de la OCDE según el mismo pueda ser interpretado a partir de los comentarios hechos al respecto (…)". A pesar de la petición, no precisa un sentido específico del condicionamiento. En todo caso, señala:

"Es importante resaltar bajo que [sic] consideración los comentarios de la OCDE pueden ser tomados como criterios de interpretación vinculantes para el articulado del Convenio, pues la jurisprudencia constitucional ha oscilado bastante en la consideración que se pueda tener de dichos comentarios bajo nuestro sistema [sic] fuentes, más aun cuando como cualquier tratado internacional, los convenios de doble imposición pueden ser interpretados en primer lugar bajo la optica [sic] de la convención de viena [sic] sobre derecho de los tratados […]"30 || "Partiendo de las premisas anteriores consideramos que en este punto se le debe otorgar el mismo valor interpretativo a los comentarios de la OCDE que aquel que tiene la Convención de Viena, más aún cuando en relación a estos comentarios existen dos (2) versiones y no existe certeza sobre su valor aclaratorio de puntos de controversia interpretativa, por lo que solicitamos a la Honorable Corte Constitucional señalar este alcance vinculante y bajo que [sic] criterio deben ser asmiliados [sic] en nuestros [sic] sistema de fuentes y más aún de cara a este Convenio"31.

1. Harold Sua Montaña

1. A pesar de solicitar la exequibilidad de los instrumentos normativos objeto de revisión, precisa que esta es procedente, una vez:

"1. SE COMPRUEBE la subsanabilidad de los requisitos procesales establecidos en el artículo 5 de la Decisión 40 de la Comunidad Andina de Naciones y el numeral primero del artículo 23

del Tratado General de Cooperación entre Colombia e Italia; y 2. SE ALLEGUE A ESTA CORPORACIÓN la publicación de las Actas de las sesiones de Comisión Primera y Plenaria de la Cámara de Representantes donde fue anunciada [sic] y discutido el convenio y protocolo de la referencia"32.

1. En relación con el primer aspecto referido, señala el interviniente:

"La primera disposición eludida es la obligación del estado [sic] colombiano de guiarse por el Convenio Tipo de la Comunidad Andina en futuras negociaciones para Convenios de Doble Tributación con países ajenos a la subregión andina y consultar a los demás países miembros de dicha comunidad aquellas negociaciones a través del Consejo de Política Fiscal consagrada en el artículo 5 de la Decisión 40 de la Comunidad Andina de Naciones. || Inobservada esta, resulta indispensable solicitar una interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones mediante la cual se aclare la posibilidad de enmendar el incumplimiento al mandato establecido en el artículo 5 de la Decisión 40 dado que el artículo 123 de la Decisión 500 de la Comunidad Andina de Naciones le exige a los jueces nacionales consultar obligatoriamente dicho organismo jurisdiccional cuando una norma de la comunidad andina debe aplicarse o es controvertida en una sentencia carente de recurso alguno"33.

1. Concepto de la Procuradora General de la Nación34

1. El 15 de septiembre de 2021, la Procuradora General de la Nación –en adelante, la "Procuradora"– solicitó que se declaren exequibles los instrumentos objeto de revisión de constitucionalidad, al satisfacer los requisitos formales para su aprobación y ser compatibles con la Constitución –exigencias materiales–. En efecto, según precisa:

1. (i) "A partir de la información reseñada, por un lado, el Ministerio Público advierte que el

Estado colombiano estuvo debidamente representado en la suscripción de los instrumentos objeto de control”35.

1. (ii) “Por otro lado, la Procuraduría constata que el Congreso de la República observó los requisitos constitucionales en la expedición de la ley aprobatoria del convenio bajo examen”36.

1. (iii) “en relación con el deber de cumplir con la consulta previa […] el Ministerio público advierte”37 que este no era exigible dado que los instrumentos objeto de revisión “no incluyen medidas que puedan afectar directa [sic] a las comunidades étnicas o que incidan en la conformación de su identidad cultural […]. En efecto, las normas han sido expedidas de manera uniforme para la generalidad de la población y no contienen disposiciones que afecten de forma específica a los grupos culturalmente diferenciados”38.

1. (iv) Las tres disposiciones que integran la Ley 2061 de 2020 son “conformes al ordenamiento superior”39.

1. (v) “En términos generales, independientemente del análisis material que se lleve a cabo, los objetivos generales de estos convenios, son compatibles prima facie con la Constitución”, como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional –para tales efectos cita la Sentencia C-091 de 2021–, ya que contribuyen a materializar los principios del Estado de derecho, de la internacionalización de las relaciones económicas y del desarrollo, el bienestar y la prosperidad económica y social (artículos 1, 2, 226, 227, 333 y 334 de la Constitución)40.

1. (vi) En relación con el preámbulo del convenio, precisa que la finalidad que lo fundamenta “es acorde con la Constitución, por cuanto, sin afectar la soberanía del Estado colombiano

(artículos 1°, 2°, 4°, y 9° C.P.), busca la optimización de los mandatos de ‘internacionalización de las relaciones políticas, económicas, sociales y ecológicas’, así como de ‘integración económica, social y política con otras naciones’ (artículos 226 y 227 C.P.). Además, pretende promover el desarrollo, el bienestar y la prosperidad económica y social (arts. 1, 2, 333 y 334 de la C.P.)”41.

1. (vii) En relación con el capítulo I del convenio –ámbito de aplicación– expresa que no formula ningún reproche de inconstitucionalidad42.

1. (viii) En relación con el capítulo II del convenio –definiciones– expresa que cada una de las definiciones que lo integran “contribuyen a alcanzar los fines del Convenio”43. Por tanto, en atención a la jurisprudencia constitucional –Sentencia C-491 de 2019–, constituyen una medida legítima e idónea para alcanzar los fines que persigue el convenio, razón por la cual “no resulta contrario con los postulados superiores”44.

1. (ix) En relación con el capítulo III del convenio –impuesto sobre la renta–, con fundamento en la jurisprudencia constitucional –Sentencia C-491 de 2019–, manifiesta que las disposiciones que lo integran son compatibles con la Constitución al permitir la “adecuada y efectiva implementación del Convenio”45.

“[…] la disposición se dirige a limitar el ejercicio de la soberanía fiscal de los Estados Partes bajo criterios de reciprocidad y, por esta razón, es conforme con los artículos 9 y 226 constitucionales. En punto de ello, se destaca que la Corte Constitucional ha declarado sistemáticamente la constitucionalidad de reglas relacionadas con el gravamen al patrimonio en el marco de los convenios de doble imposición”46.

1. (xi) En cuanto al capítulo V del convenio –métodos para eliminar la doble tributación– señala que este se ajusta al estándar constitucional en la materia y que, de manera reciente, en la Sentencia C-091 de 2021, la Corte sostuvo que tales disposiciones eran compatibles con “el principio de reciprocidad en las relaciones internacionales y de equidad tributaria (artículo 9, 226 y 263 C.P) y que, su contenido es instrumental, por lo tanto, se dirige a alcanzar los fines del Convenio”47.

1. (xii) En cuanto al capítulo VI del convenio –disposiciones especiales–, luego de hacer referencia específica a cada una de sus disposiciones, indica que no evidencia “reproche constitucional alguno sobre las disposiciones del capítulo 6, en consecuencia, se solicitará su exequibilidad”48.

1. (xiii) En relación con el capítulo VII del convenio –disposiciones finales–solicita su exequibilidad, al ser sus disposiciones “cláusulas necesarias para la efectiva incorporación y posterior aplicación del Convenio”49.

1. (xiv) Finalmente, en cuanto al protocolo, solicita su exequibilidad, de un lado, ya que tiene el propósito de precisar el alcance de ciertos términos de los artículos 7, 10 y 11, respecto de los cuales no evidencia problemas de constitucionalidad y, de otro lado, “por tratarse de previsiones meramente interpretativas y necesarias para aclarar el uso del lenguaje por tratarse de un instrumento suscrito en español y francés que no modifican el sentido del tratado”50.

I. CONSIDERACIONES

1. Competencia y naturaleza jurídica del control de constitucionalidad de los acuerdos de

doble imposición51

1. De conformidad con lo previsto por el artículo 241.10 de la Constitución Política52, la Corte es competente para ejercer el control de constitucionalidad del Convenio, de su Protocolo y de la Ley 2061 de octubre 22 de 2020. Este control implica el análisis de constitucionalidad de los aspectos formales y materiales de tales instrumentos53.

1. Con relación al primero (control formal), dicha competencia integra el proceso de (i) negociación, (ii) suscripción, (iii) aprobación y (iv) ratificación de los tratados internacionales previsto por la Constitución. En el marco de este proceso, la Carta exige agotar diversas etapas sucesivas en las que intervienen las tres ramas del poder público, así:

"(i) suscripción del instrumento internacional por parte del Presidente de la República, (ii) aprobación del convenio internacional por el Congreso de la República mediante una ley aprobatoria, (iii) estudio del convenio y de su ley aprobatoria por parte de la Corte Constitucional, y, finalmente, (iv) ratificación del instrumento internacional por parte del Presidente de la República, en su calidad de jefe de Estado"54.

1. Una vez se perfecciona el tratado, tras las etapas señaladas, los compromisos celebrados por el Estado colombiano se hacen exigibles en los ámbitos internacional y nacional55.

1. De manera uniforme56, la Corte ha reiterado que el control de constitucionalidad de los tratados internacionales y de sus leyes aprobatorias se caracteriza por ser: (i) previo al perfeccionamiento del tratado, pero posterior a la aprobación del Congreso y a la sanción presidencial; (ii) automático, ya que deben ser enviados a la Corte Constitucional por el Presidente de la República dentro de los 6 días siguientes a la sanción gubernamental; (iii) integral, en la medida en que el análisis de constitucionalidad abarca tanto los aspectos formales como los materiales de la ley y del tratado; (iv) tiene fuerza de

cosa juzgada absoluta; (v) es un requisito sine qua non para la ratificación del acuerdo y (vi) tiene una función preventiva, en tanto que su finalidad es garantizar la supremacía de la Constitución y el cumplimiento de los compromisos internacionales adquiridos por el Estado colombiano.

1. El control material de constitucionalidad, por su parte, consiste en confrontar el contenido "del tratado internacional que se revisa y el de su ley aprobatoria, con la totalidad de las disposiciones de la Constitución, para determinar si se ajusta o no a la Carta Política"57. Este control comprende el análisis de constitucionalidad del Convenio en general y de sus finalidades58, así como el de su contenido particular, esto es, de las "disposiciones del instrumento internacional y de su ley aprobatoria" 59. El parámetro para llevar a cabo este control, en general, está conformado por "la totalidad de los preceptos constitucionales"60, y, en particular, por los postulados de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional (artículos 226 y 227 de la Constitución) que orientan el manejo de las relaciones internacionales y la suscripción de tratados con otros Estados y organismos de derecho internacional61.

1. Problemas jurídicos

1. En los términos citados, en el presente asunto, le corresponde a la Corte determinar, de un lado, si el Convenio, su Protocolo y la ley aprobatoria satisficieron los requisitos formales previstos por la Constitución Política y la Ley 5ª de 1992 para su adopción y, de otro, si el Convenio, su Protocolo y la ley aprobatoria son materialmente compatibles con la Constitución Política.

1. En primer lugar (título 3 infra), verificará el cumplimiento de los requisitos formales para la adopción del Convenio, su protocolo y ley aprobatoria, en cada una de sus fases (títulos 3.1, 3.2 y 3.3 infra). Además, analizará si los requisitos dispuestos en la Decisión 40 de la

Comunidad Andina de Naciones (título 3.4 infra) y por el artículo 7 de la Ley Orgánica 819 de 2003 (título 3.5 infra) son exigibles en el marco del control de constitucionalidad de los convenios de doble tributación.

1. En segundo lugar, revisará la constitucionalidad material del Convenio (título 4 infra). Para tal fin, luego de describir los objetivos y alcance de los convenios de doble imposición (título 4.1 infra), examinará la constitucionalidad de cada uno de los artículos que integran la Ley 2061 de 2020 (título 4.2 infra), y de aquellos que componen el Convenio y su protocolo (título 4.3 infra).

1. Control de constitucionalidad formal

1. El control de constitucionalidad sobre los aspectos formales del Convenio, su Protocolo y de la ley aprobatoria supone la valoración de los siguientes aspectos: la fase previa gubernamental (título 3.1 infra), el trámite en el Congreso de la República (título 3.2 infra), la sanción presidencial y el correspondiente envío a la Corte Constitucional (título 3.3 infra), la exigencia o no de consulta a la Comunidad Andina de Naciones, de conformidad con lo dispuesto en su Decisión 40 (título 3.4 infra) y la necesidad de acreditar o no el cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley 819 de 2003, relativo al análisis del impacto fiscal del proyecto de ley (título 3.5 infra).

1. Fase previa gubernamental

1. El control de constitucionalidad en esta fase del procedimiento requiere que la Corte verifique, (i) la validez de la representación del Estado colombiano en la negociación, celebración y firma del Convenio y su Protocolo62; (ii) si la aprobación del Convenio debía someterse a consulta previa y, en tal caso, si esta se llevó a cabo o no63, y (iii) si el Convenio y su Protocolo fueron aprobados por el Presidente de la República y sometidos a

consideración del Congreso64.

1. La representación del Estado colombiano en las fases de negociación, celebración y firma del Convenio fue válida

1. El artículo 7 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 196965 dispone que “se considerará que una persona representa a un Estado” si presenta los “adecuados plenos poderes” (art. 7.1.a). Asimismo, indica que, en virtud de sus funciones, representan al Estado, “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” (art. 7.2)66.

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 7.2 en cita, en este caso, el Convenio y su Protocolo fueron suscritos por el Presidente de la República, Juan Manuel Santos Calderón, tal como lo certificó la Directora de Asuntos Jurídicos Internacionales de la Cancillería67. En tales términos, la representación del Estado colombiano, en la suscripción de este Convenio y su Protocolo, fue ejercida por quien representaba al Estado. Por tanto, la suscripción del Convenio y del Protocolo fue válida.

1. El Convenio, su Protocolo y la ley aprobatoria no debían someterse a consulta previa

1. En el marco del control de constitucionalidad de los tratados internacionales y de sus leyes aprobatorias, la jurisprudencia constitucional ha reconocido que la consulta previa es un derecho fundamental de las comunidades indígenas, tribales, rom, afrodescendientes y raizales68. En atención a los dispuesto por el art. 6.1.(a) del Convenio 169 de la Organización

Internacional del Trabajo69, la Corte ha considerado que la consulta previa es obligatoria siempre que se demuestre una “afectación directa” a los sujetos titulares de este derecho70. Para la Corte, con la consulta previa se busca “materializar la protección constitucional […] que tienen los grupos étnicos a participar en las decisiones que los afecten”71. Por tanto, ha indicado que este procedimiento debe adelantarse a la luz del principio de buena fe, debe ser oportuno y eficaz72 y su omisión “constituye un vicio que impide declarar exequible la Ley”73.

1. Dicho esto, la Corte advierte que, en el marco del presente control de constitucionalidad, el Convenio, su Protocolo y la ley aprobatoria no debían someterse a consulta previa, por cuanto no contienen disposiciones que “afecten directamente” el territorio o la identidad cultural de las comunidades titulares del derecho a la consulta previa, dado que su objeto es relativo a evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, aspectos que no tienen relación alguna con el territorio o con la identidad cultural de las comunidades indígenas y tribales. Además, el contenido de aquellos no surte ningún efecto diferenciado o específico respecto de las citadas comunidades; por el contrario, surte efectos, de manera general, frente a los contribuyentes de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio74.

1. La aprobación presidencial y el sometimiento del tratado internacional a consideración del Congreso de la República se llevó a cabo conforme al artículo 189.2 de la Constitución

1. De acuerdo con este artículo, al Presidente de la República le corresponde dirigir las relaciones internacionales y celebrar tratados con otros Estados que “se someterán a la aprobación del Congreso”.

1. En el presente asunto, la Corte constató que el 20 de octubre de 2017 el presidente de la República aprobó el Convenio y ordenó someterlo a consideración del Congreso de la

República. Así lo certificó la Directora de Asuntos Jurídicos Internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores (fls. 4 y 5 del documento electrónico de respuesta al auto de pruebas enviado por la Directora de Asuntos Jurídicos Internacionales de la Cancillería). Igualmente, en el fl. 5 del documento en cita, con fecha de octubre 20 de 2017 y rúbrica del Presidente de la República y de la Ministra de Relaciones Exteriores, se lee:

"'CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA FRANCESA PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN FISCAL CON RESPECTO A LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBE [sic] EL PATRIMONIO' || AUTORIZADO || SOMÉTASE A CONSIDERACIÓN DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA PARA LOS EFECTOS CONSTITUCIONALES".

1. Síntesis

Fase previa gubernamental

Requisito

Cumplimiento

Validez de la representación del Estado colombiano

Cumple

Consulta previa

Aprobación presidencial y sometimiento del tratado a consideración del Congreso

Cumple

1. Trámite en el Congreso de la República

1. La Constitución no prevé un procedimiento especial para dar trámite a las leyes aprobatorias de los tratados internacionales, razón por la cual la jurisprudencia constitucional ha considerado que estas deben cumplir, en términos generales, el dispuesto para las leyes ordinarias75. Por tanto, el control de constitucionalidad sobre los aspectos formales en esta fase del procedimiento implica verificar el cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales relativos a:

1. (i) La presentación del proyecto de ley ante el Senado de la República por parte del Gobierno Nacional (artículos 157 y 144 de la Constitución).

1. (ii) La publicación oficial del proyecto de ley aprobatoria (artículo 156 de la Ley 5a de 1992).

1. (iii) El inicio del trámite legislativo en la respectiva comisión constitucional permanente del Senado de la República (artículo 154 de la Constitución).

1. (iv) La publicación de la ponencia para debate en las comisiones y en las plenarias (artículos 157 y 185 de la Ley 5a de 1992)

1. (v) El anuncio previo de las votaciones (artículo 160 de la Constitución)76.

1. (vi) La votación y las exigencias de quórum y mayorías (artículos 145 y 146 de la Constitución).

1. (vii) El lapso entre los debates (artículo 160 de la Constitución).

1. (viii) Finalmente, que el proyecto de ley no se hubiere considerado en más de dos legislaturas (artículo 162 de la Constitución).

1. El trámite ante el Senado de la República se surtió con el cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales previamente enunciados

1. En efecto: (i) El proyecto de ley y su exposición de motivos fue presentado por el Gobierno nacional ante el Senado de la República. El día 1 de octubre de 2019, el ministro de Relaciones Exteriores, Carlos Holmes Trujillo García, y el ministro de Hacienda y Crédito Público, Alberto Carrasquilla Barrera, radicaron el proyecto de la ley aprobatoria del Convenio y su protocolo, junto con su exposición de motivos, ante la Secretaría General del Senado de la República. A ese proyecto le fue asignado el número de radicado 211 de 2019 Senado77. En tales términos, se dio cumplimiento a lo previsto en los artículos 142.20 de la Ley 5a de 1992 y 154 de la Constitución.

1. (ii) El proyecto de ley fue publicado antes de darle trámite en la comisión respectiva. El texto original del proyecto de ley y la respectiva exposición de motivos fueron publicados en la Gaceta del Congreso 972 de octubre 2 de 2019 (fls. 17-48), antes del trámite respectivo en la Comisión Segunda Constitucional Permanente del Senado de la República. En tales términos, se dio cumplimiento a lo previsto por los artículos 144 de la Ley 5a de 1992 y 157 de la Constitución.

1. (iii) El proyecto de ley inició su trámite en la comisión constitucional competente. El proyecto de ley inició su trámite en la Comisión Segunda Constitucional Permanente del

Senado de la República, según lo previsto por el artículo 2 de la Ley 3a de 1992. Fue designado como ponente el senador José Luis Pérez Oyuela.

1. (iv) En el trámite de los debates y la aprobación del proyecto de ley en la Comisión Segunda Constitucional Permanente del Senado de la República, por un lado, y en la plenaria de esta corporación, por el otro, se observaron las exigencias constitucionales y legales, a saber:

1. (1) El informe de ponencia: el senador José Luis Pérez Oyuela presentó su informe de ponencia para primer debate ante el secretario de la Comisión Segunda Constitucional Permanente del Senado. Dicho informe fue publicado en la Gaceta del Congreso 1149 de noviembre de 2019 (fls. 17-22). En tales términos, se observaron las exigencias previstas por los artículos 160 de la Constitución, así como 156 y 157 de la Ley 5a de 1992.

1. (2) El anuncio previo: el anuncio previo al debate se llevó a cabo el 9 de diciembre de 2019, como consta en el Acta 11, publicada en la Gaceta del Congreso 745 de agosto 19 de 2020 (fl. 16). De esta forma se observó la exigencia prevista en el inciso final del artículo 160 de la Constitución (adicionado por el artículo 8 del Acto Legislativo 1 de 2003).

1. (3) El debate y la aprobación: el debate y la aprobación del proyecto de ley se llevaron a cabo en la sesión del 10 de diciembre de 2019, como consta en el Acta 12, publicada en la Gaceta del Congreso 745 de agosto 19 de 2020 (fls. 19-20 y 28-31)78. El texto definitivo aprobado por la Comisión Segunda del Senado de la República fue publicado en la Gaceta del Congreso 1223 de diciembre 12 de 2019 (fl. 36). A continuación, se precisa la forma en que se dio cumplimiento a la exigencia del quórum deliberatorio y decisorio que establece el artículo 145 de la Constitución Política, así como a la de votación nominal y pública que exige

su artículo 133, para la aprobación de: (i) la proposición positiva del informe de ponencia, (ii) el articulado del proyecto de ley y (iii) el título y la intención de que el proyecto pase a segundo debate:

Proposición final

Articulado

Título y pregunta

Quórum: 13 integrantes / 13 asistentes79

Votos80

Votos81

Votos82

Sí: 11

No: 00

Sí: 11

No: 00

Sí: 11

No: 00

1. (4) El lapso entre los debates: el tiempo entre el primer y el segundo debate satisface el término previsto en el artículo 160 de la Constitución. En efecto, medió entre ellos un periodo no inferior a 8 días, dado que el primer debate se llevó a cabo el 10 de diciembre de 2019 y el segundo, como se precisa seguidamente, se llevó a cabo el 20 de junio de 2020.

1. (iv.ii) En el segundo debate en la plenaria del Senado de la República se cumplió con:

1. (1) El informe de ponencia: el 11 de diciembre de 2019, los senadores José Luis Pérez Oyuela y Ana Paola Agudelo García presentaron su informe de ponencia para segundo debate. Este fue publicado en la Gaceta del Congreso 1223 de diciembre 12 de 2019 (fls. 31-36). En tales términos, se observaron las exigencias previstas por los artículos 160 de la Constitución, así como 156 y 157 de la Ley 5a de 1992.

1. (2) El anuncio previo: el anuncio previo al debate se llevó a cabo el 19 de junio de 2020, como consta en el Acta 57, publicada en la Gaceta del Congreso 1482 de diciembre 14 de 2020 (fl. 71). De esta forma, se observó la exigencia prevista en el inciso final del artículo 160 de la Constitución (adicionado por el artículo 8 del Acto Legislativo 1 de 2003).

1. (3) El debate y aprobación: la votación del texto del proyecto de ley se llevó a cabo el 20 de junio de 2020, como consta en el Acta 58, publicada en la Gaceta del Congreso 1483 de diciembre 14 de 2020 (fls. 6, 187-189). El texto definitivo aprobado por la plenaria del Senado de la República fue publicado en la Gaceta del Congreso 532 de julio 21 de 2020 (fls. 20)83. A continuación, se precisa la forma en que se dio cumplimiento a la exigencia del quórum deliberatorio y decisorio que establece el artículo 145 de la Constitución, así como a la de votación nominal y pública que exige su artículo 133, para la aprobación de: (i) la proposición positiva del informe de ponencia, (ii) el articulado del proyecto de ley y (iii) el título y la intención de que el proyecto continúe su trámite en la Cámara de Representantes:

Proposición final

Articulado

Título y pregunta

Quórum: 108 integrantes / 107 asistentes84

Votos85

Sí: 66

No: 00

1. El trámite ante la Cámara de Representantes se surtió con el cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales

1. En el trámite de los debates y la aprobación del proyecto de ley en la Comisión Segunda Constitucional Permanente de la Cámara de Representantes, por un lado, y en la plenaria de esta corporación, por el otro, se observaron las exigencias constitucionales y legales, a saber:

1. (i) En el primer debate en la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes –"tercer debate"– se cumplió con:

1. (1) El informe de ponencia: el 3 de agosto de 2020, luego de su designación como ponentes, los representantes Juan David Vélez (coordinador), Germán Alcides Blanco, Jaime Yepes Martínez y Astrid Sánchez Montes de Oca presentaron el informe de ponencia favorable para primer debate ante el secretario de la Comisión Segunda Constitucional Permanente de la Cámara de Representantes. Este fue publicado en la Gaceta del Congreso 656 de agosto 10 de 2020 (fls. 1-5)86. A ese proyecto le fue asignado el número de radicado 363 de 2020 Cámara. En tales términos, se observaron las exigencias previstas por los artículos 160 de la Constitución, así como 156 y 157 de la Ley 5a de 1992.

1. (2) El anuncio previo: el anuncio previo al primer debate se llevó a cabo el 13 de agosto de 2020, como consta en el Acta 4, publicada en la Gaceta del Congreso 321 de abril 23 de 2021 (fls. 4-5)87. De esta forma se observó la exigencia prevista en el inciso final del artículo 160 de la Constitución (adicionado por el artículo 8 del Acto Legislativo 1 de 2003).

1. (3) El debate y la aprobación: el debate y la aprobación del proyecto de ley se llevó a cabo en la sesión del 18 de agosto de 2020, como consta en el Acta 5, publicada en la Gaceta del Congreso 321 de abril 23 de 2021 (fls. 13-19). El texto definitivo aprobado por la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes fue publicado en la Gaceta del Congreso 853 de septiembre 3 de 2020 (fl. 19). A continuación, se precisa la forma en que se dio cumplimiento a la exigencia del quórum deliberatorio y decisorio que establece el artículo 145 de la Constitución Política, así como a la de votación nominal y pública que exige su artículo 133, para la aprobación de: (i) la proposición positiva del informe de ponencia; (ii) el articulado del proyecto de ley; (iii) el título del proyecto de ley y la intención de que pase a segundo debate, así:

Proposición final

Articulado

Título y pregunta

17 integrantes / 17 asistentes88

Votos89

Votos90

Votos91

Sí: 17

No: 00

Sí: 17

No: 00

Sí: 16

No: 00

1. (ii) En el segundo debate en la plenaria de la Cámara de Representantes –“cuarto debate”– se cumplió con:

1. (1) El informe de ponencia: el 1 de septiembre de 2020, los representantes Juan David Vélez (coordinador), Germán Alcides Blanco, Jaime Yepes Martínez y Astrid Sánchez Montes de Oca presentaron su informe de ponencia para segundo debate. Este fue publicado en la Gaceta del Congreso 853 de septiembre 3 de 2020 (fls. 10-18). En tales términos, se observaron las exigencias previstas por los artículos 160 de la Constitución, así como 156 y 157 de la Ley 5a de 1992.

1. (2) El anuncio previo: el anuncio previo al debate se llevó a cabo el 10 de septiembre de 2020, como consta en el Acta 165, publicada en la Gaceta del Congreso 747 de julio 7 de 2021 (fls. 8-9 y 57)93. De esta forma se observó la exigencia prevista en el inciso final del artículo 160 de la Constitución (adicionado por el artículo 8 del Acto Legislativo 1 de 2003).

1. (3) El debate y aprobación: la votación del texto del proyecto de ley se llevó a cabo el 15 de septiembre de 2020, tal como consta en el Acta 166, publicada en la Gaceta del Congreso 1296 de septiembre 24 de 2021 (fls. 32-33 y 100-123)94. El texto definitivo aprobado por la plenaria de la Cámara de Representantes fue publicado en la Gaceta del Congreso 980 de

septiembre 24 de 2020 (fl. 11). A continuación, se precisa la forma en que se dio cumplimiento a la exigencia del quórum deliberatorio y decisorio que establece el artículo 145 de la Constitución Política, así como a la de votación nominal y pública que exige su artículo 133, para la aprobación de: (i) la proposición positiva del informe de ponencia; (ii) el articulado del proyecto de ley y (iii) el título del proyecto de ley y la intención de que sea ley de la República:

Proposición final

Articulado

Título y pregunta

Quórum: 169 integrantes / 168 asistentes95

Votos96

Votos97

Votos98

Sí: 136

No: 2

Sí: 142

No: 4

Sí: 139

No: 2

1. (4) El proyecto no se consideró en más de dos legislaturas: el proyecto de ley sub examine no fue considerado en más de dos legislaturas, tal como lo ordena el artículo 162 de la Constitución. En efecto, el proyecto de ley fue radicado en el Congreso de la República el 1

de octubre de 2019 y finalizó su trámite con el debate y la aprobación por parte de la plenaria de la Cámara de Representantes el 15 de septiembre de 2020. De esta manera, la consideración y el trámite del proyecto de ley objeto de control se surtió en dos legislaturas, a saber: la primera, del 20 de julio de 2019 al 20 de junio de 2020 y la segunda del 20 de julio de 2020 al 20 de junio de 2021. Finalmente, se precisa que en el procedimiento de aprobación del proyecto de ley no fue necesario acudir al trámite de conciliación.

1. Sanción presidencial y envío a la Corte Constitucional

1. El control de constitucionalidad sobre los aspectos formales en esta fase del procedimiento implica que la Corte verifique que el Presidente de la República hubiere (i) sancionado y, dentro del término de 6 días previsto por el artículo 241.10 de la Constitución Política99, (ii) remitido la ley a la Corte Constitucional.

1. Aunque la omisión de este requisito "no configura propiamente un vicio de forma o de procedimiento en la formación del Tratado y de su ley aprobatoria, pues se trata de una irregularidad externa, que más bien compromete la responsabilidad del Gobierno al incumplir un deber constitucional"100, en el caso concreto, la Corte constató que el Presidente de la República sancionó la ley aprobatoria el 22 de octubre de 2020 (fl. 42 del documento electrónico enviado por la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República a la Corte Constitucional) y la remitió a la Corte Constitucional el 29 de octubre del mismo año101. En tales términos, el trámite surtido en esta fase del procedimiento satisfizo las exigencias constitucionales y legales.

1. Consulta a la Comunidad Andina de Naciones

1. Para el Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia y el ciudadano Harold Sua Montaña, en el presente asunto ha debido cumplirse con lo dispuesto por el artículo 5 de la Decisión 40 de la CAN, 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”.

1. En relación con esta disposición, la Sala ha reiterado 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”102.

1. En consecuencia, dado que la citada decisión no constituye un parámetro de control constitucional formal o material de la generalidad de acuerdos internacionales que suscribe el Estado colombiano, y entre ellos de los convenios de doble tributación –como ocurre en el presente asunto–, no es procedente valorar el cumplimiento de la obligación consistente en guiarse por el convenio tipo de la CAN y realizar las consultas correspondientes con los países miembros, en los términos sugeridos por los intervinientes.

1. Análisis del impacto fiscal del proyecto de ley

1. Para el Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia, en el trámite de aprobación de la Ley 2061 de 2020 no se dio cumplimiento a lo ordenado por el artículo 7 de la Ley Orgánica 819 de 2003, “por medio de la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones”, según el cual:

“En todo momento, el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo.

Para estos propósitos, deberá incluirse expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas los costos fiscales de la iniciativa y la fuente de ingreso adicional generada para el financiamiento de dicho costo.

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.

1. Por el contrario, para el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –en su intervención conjunta–, al igual que para la Universidad Pontificia Bolivariana, en el trámite del proyecto de la ley aprobatoria no se debía dar cumplimiento a la citada prescripción, ya que ni el convenio ni su protocolo reconocen beneficios tributarios, crean situaciones tributarias privilegiadas, dan lugar a beneficios fiscales para las personas cubiertas por tales instrumentos, imponen un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás ni sitúan a los sujetos o actividades destinatarias en una situación preferencial o de privilegio con fines esencialmente extrafiscales.

1. En el presente asunto, al igual que lo planteó la Sala en las sentencias C-491 de 2019 y C-091 de 2021, los argumentos propuestos por el Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia no aportan elementos de juicio suficientes para determinar cómo los instrumentos jurídicos objeto de revisión crean situaciones privilegiadas y, por tanto, dan lugar a beneficios fiscales para las personas cubiertas por el convenio, de tal forma que hubiese sido imperante la aplicación de lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley 819 de 2003.

1. De otra parte, por la similitud de las disposiciones del convenio objeto de revisión y las del Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Italiana para la eliminación de la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y la prevención de la evasión y elusión tributarias, son aplicables las siguientes razones descritas por la Sala en la Sentencia C-091 de 2021 para inferir que los deberes dispuestos por el artículo 7 de la Ley Orgánica 819 de 2003 no eran exigibles al trámite legislativo que culminó con la sanción de la Ley 2004 de 2019, como tampoco respecto de la Ley 2061 de 2020:

“73. Al margen de lo anterior, lo cierto es que en el presente caso, los artículos del convenio, que adoptan mecanismos para evitar que el fenómeno de la doble tributación se produzca, no constituyen beneficios tributarios; o al menos no en el sentido tradicional del término. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, «[p]ara que una determinada disposición se pueda considerar como un beneficio tributario, debe tener esencialmente el propósito de colocar al sujeto o actividad destinataria de la misma, en una situación preferencial o de privilegio, con fines esencialmente extrafiscales»[100]. En este orden, constituyen beneficios tributarios, por ejemplo, «las exenciones, las deducciones de base, los regímenes contributivos sustitutivos, la suspensión temporal del recaudo, la concesión de incentivos tributarios y la devolución de impuestos»[101]. || 74. Ninguna de las disposiciones del convenio tiene el propósito descrito en el párrafo precedente. Si bien las medidas para evitar la doble imposición constituyen una disminución de la carga tributaria de la que son sujetos activos los destinatarios del convenio, estas no tienen por objeto otorgar un trato preferencial sobre las demás personas que deben declarar y pagar el impuesto sobre la renta. Por el contrario, pretenden igualar y compensar su situación, en algunos casos, mediante la eliminación del doble impuesto y, en otros, por medio de ajustes tarifarios que permiten esa compensación. Esto, sin duda, permite materializar los principios constitucionales de justicia y equidad tributaria (artículo 363 de la CP), porque evita que los destinarios del convenio paguen el mismo impuesto dos veces”103.

1. A pesar de que en el citado precedente la Sala evidenció que el artículo 7 de la Ley

Orgánica 789 de 2003 no era aplicable al trámite legislativo que culminó con la sanción de la Ley 2004 de 2019, aprobatoria del convenio de doble tributación suscrito entre Colombia e Italia y su protocolo, precisó lo siguiente:

"76. Ahora bien, lo anterior, sin perjuicio de la obligación general del Ministerio de Hacienda y Crédito Público — conforme lo establece el segundo inciso del artículo 7 de la referida ley 819 de 2003— de explicar en la exposición de motivos de los proyectos de leyes aprobatorias de este tipo de tratados cuál será la fuente sustitutiva por disminución de ingresos, si en el caso concreto la iniciativa implica tal disminución. Asunto que en el presente caso no se demostró. En lo sucesivo y respecto de tratados aprobados con posterioridad a la notificación de esta sentencia, esta materia será objeto de examen constitucional en este tipo de leyes"104.

1. Esta última exigencia no es aplicable en el caso objeto de estudio, dado que para el momento en que se profirió la Sentencia C-091 de abril 21 de 2021 –notificada por medio de edicto, fijado el 20 de mayo de 2021 y desfijado el 24 de mayo de 2021– ya se había surtido en su integridad el trámite legislativo que culminó con la sanción de la Ley 2061 de octubre 22 de 2020, aprobatoria del "Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" y su "Protocolo".

1. Control de constitucionalidad material del Convenio, su protocolo y ley aprobatoria

1. En la presente sección, la Corte adelantará el análisis material del convenio, su protocolo y ley aprobatoria. Para tal fin, (i) revisará los objetivos y alcance de los convenios de doble imposición –CDI– (título 4.1 infra); en seguida, (ii) examinará la constitucionalidad de cada uno de los artículos que integran (a) la Ley 2061 de 2020 (título 4.2 infra) y (b) el convenio bajo examen, junto con su preámbulo y protocolo (título 4.3 infra).

1. Objetivos y alcance de los convenios de doble imposición –CDI–

1. Este tipo de acuerdos suponen una restricción al ejercicio de la potestad tributaria de los Estados con el fin de eliminar el fenómeno de la doble imposición internacional. Esta se presenta cuando dos o más países imponen sus tributos (i) respecto de una misma entidad o persona, (ii) en relación con el mismo ingreso y (iii) por periodos idénticos105. La doble imposición puede ser de carácter económico o jurídico106.

1. En el contexto de una economía globalizada, este fenómeno se ha considerado un obstáculo para el desarrollo de las actividades comerciales transfronterizas, razón por la cual los Estados pretenden atenuarlo al adoptar medidas de orden interno y de orden internacional. En relación con estas últimas, en particular, mediante la suscripción de convenios para evitar la doble tributación y, de manera más reciente, también, para prevenir la evasión y la elusión fiscal.

1. Tal como lo ha considerado la jurisprudencia constitucional, este tipo de acuerdos no solo pretenden eliminar la doble imposición internacional, sino que también pueden perseguir otros objetivos extrafiscales: “(i) promover el flujo de inversión extranjera, (ii) mejorar las relaciones de comercio internacional o (iii) incentivar el intercambio de información en materia tributaria”107.

1. Ahora bien, sin perjuicio del análisis material particular que se realiza seguidamente, todos estos fines generales y particulares se han considerado compatibles prima facie con la Constitución, en tanto contribuyen a la materialización de los principios constitucionales del Estado de derecho, de la internacionalización de las relaciones económicas y del desarrollo, el bienestar y la prosperidad económica y social (artículos 1, 2, 226, 227, 333 y 334 de la Constitución).

1. Control de constitucionalidad de las disposiciones que integran la Ley 2061 de 2020

1. La Ley 2061 de 22 de octubre de 2020, por medio de la cual se aprueba el “Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “protocolo”, suscritos en Bogotá el 25 de junio de 2015, contiene 3 artículos. El primero dispone que se aprueban el referido Convenio y su protocolo; el segundo, que de conformidad con el artículo 1 de la Ley 7 de 1944, este instrumento “obligará a la República de Colombia a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional respecto de los mismos”; y el tercero, que esta ley rige a partir de la fecha de su publicación.

1. El primero es conforme con la competencia prevista por los artículos 150.16 y 224 de la Constitución que atribuyen al Congreso la competencia para “aprobar o improbar los tratados que el Gobierno celebre con otros Estados o con entidades de derecho internacional”108.

1. El segundo y el tercero son también conformes con la consolidada jurisprudencia constitucional, según la cual, “la ley rige desde el momento en que se perfeccione el vínculo internacional respectivo, precisión que responde a lo dispuesto en general por el derecho internacional y la Constitución en materia de leyes aprobatorias de tratados internacionales”109.

1. En tales términos, la Corte considera exequibles los tres artículos que integran la Ley 2061 de 2020.

1. Control de constitucionalidad del Convenio y de su protocolo, a partir del estudio de su preámbulo y disposiciones

1. El control material de constitucionalidad de los tratados internacionales, en general, se caracteriza por ser “un estudio eminentemente jurídico”110. Es decir, “que no se ocupa de revisar las ventajas u oportunidad práctica de un acuerdo a nivel económico, social, etc., ni su conveniencia política”111. Aun cuando “las razones de celebración, […] son importantísimas para ilustrar la interpretación, desarrollo y ejecución del convenio, no hacen parte del juicio de constitucionalidad”112. En tales términos, “el juicio que adelanta sobre los tratados internacionales no es de conveniencia sino jurídico”113; por tanto, no se orienta a resolver problemas de orden práctico sobre la oportunidad o efectividad de estos instrumentos, toda vez que de ello no se deriva un parámetro válido de constitucionalidad114.

1. En el presente asunto, la revisión de cada una de las cláusulas del Convenio y su protocolo se abordará a partir del bloque normativo al que pertenecen y la materia que regulan, a saber: (i) ámbito de aplicación, (ii) definiciones, (iii) impuesto sobre la renta, (iv) imposición del patrimonio, (v) métodos para eliminar la doble tributación, (vi) disposiciones especiales, (vii) disposiciones finales y (viii) protocolo. Para su estudio, en primer lugar, la Corte hará una breve explicación acerca del contenido del artículo de que se trate y seguidamente planteará las razones que fundamentan o no su compatibilidad con la Constitución, entre otras, a partir de valorar su idoneidad o necesidad para el cabal cumplimiento de los fines generales de este tipo de acuerdos y los particulares del que es objeto de revisión.

1. Preámbulo115

1. El preámbulo del convenio que es objeto de revisión constitucional toma nota “del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE” y precisa que el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa desean “profundizar su relación económica e intensificar su cooperación en materia tributaria”, razón por la cual celebran este acuerdo con la intención de eliminar “la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio sin crear oportunidades para la imposición o para la reducción de impuestos a través de la evasión fiscal o de la elusión fiscal (incluyendo arreglos de búsqueda de tratados más favorables –treaty shopping– orientados a la obtención de las desgravaciones previstas en el presente Convenio para el beneficio indirecto de los residentes de terceros Estados”.

1. El artículo 31, numerales 1 y 2, de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 1969116 dispone que estos deben “interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin” y que, para tales efectos “el contexto” comprende, entre otros, su “texto, incluidos su preámbulo y anexos”. A partir de esta disposición la Sala ha resaltado la relevancia de este apartado en los acuerdos internacionales, ya que “contiene la base axiológica que soporta el entramado normativo subsiguiente y los principios que conducen la interpretación de sus disposiciones y los fines prestablecidos, por lo que tiene efecto vinculante para los Estados parte”117.

1. En relación con la expresión “del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE”118, el ciudadano Pedro Samuel Rojas Neira le solicita a la Sala Plena que precise el “valor interpretativo” de los comentarios de la OCDE119. Más que proponer una discusión acerca de la constitucionalidad del aparte trascrito, lo que pretende el interviniente es que se defina un aspecto propio de la aplicación del citado acápite, que escapa a la órbita de competencia de la Corte, que se circunscribe a valorar la compatibilidad material del acuerdo con la Carta Política. Esto es así ya que la Sala carece de competencias consultivas en la materia. Como se precisó supra –título 4.3– el control que realiza la Corte no se orienta a resolver problemas de orden práctico de estos instrumentos, toda vez que de ellos no se derivan prima facie

problemas de relevancia constitucional120.

1. Sin perjuicio de lo anterior, evidencia la Sala que las finalidades perseguidas por el Estado colombiano y la República francesa para suscribir el convenio que es objeto de revisión son compatibles con la Constitución si se tiene en cuenta que, como se precisó en el título 4.1 supra, este tipo de fines se han considerado compatibles con la Carta, en tanto contribuyen a la materialización de los principios constitucionales del Estado de derecho, de la internacionalización de las relaciones económicas y del desarrollo, el bienestar y la prosperidad económica y social (artículos 1, 2, 226, 227, 333 y 334 de la Constitución).

1. Ámbito de aplicación

1. El ámbito de aplicación del convenio comprende el Capítulo I referido, en términos generales, a (i) las personas cubiertas por el convenio –ámbito subjetivo– y (ii) los impuestos cubiertos por este –ámbito objetivo–.

1. El artículo 1 dispone que el Convenio se aplicará a las personas que sean residentes de uno o ambos Estados contratantes121.

1. De otro lado, el artículo 2 delimita los impuestos cubiertos por el convenio122. De esta manera, establece que será aplicable a “los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles en nombre de un Estado Contratante y, en el caso de Francia, en nombre de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, independientemente de la forma como sean percibidos”. Además, determina el alcance de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y precisa los impuestos existentes que se entienden cobijados por el convenio. Finalmente, advierte que las disposiciones del convenio relacionadas con el impuesto al

patrimonio solo se aplicarán cuando ambos Estados perciban dicho impuesto durante el año gravable en cuestión y señala que las autoridades competentes se notificarán mutuamente los cambios significativos hechos a sus leyes tributarias.

1. La Corte reconoce la importancia de este tipo de cláusulas para la adecuada y efectiva implementación del convenio. En ese sentido, en el examen de cláusulas similares contenidas en tratados de igual o similar naturaleza, ha destacado que “se trata, de contenidos absolutamente necesarios, sin los cuales, resultaría imposible establecer quiénes son los destinatarios de la norma jurídica”123 y, adicionalmente, determinar cuáles son los impuestos respecto de los cuales se pretende eliminar la doble tributación y evitar la evasión y elusión tributaria.

1. Por tanto, la implementación de este tipo de cláusulas, además de otorgar operatividad al convenio, concretiza los fines trazados en este, referidos a eliminar la doble imposición internacional, sin crear oportunidades para la no imposición por intermedio de la evasión o elusión fiscal, lo cual, a su vez, hace efectivos los principios de (i) legalidad y seguridad jurídica, necesarios para (ii) la satisfacción de los derechos del contribuyente frente al Estado.

1. Definiciones

1. El Capítulo II del convenio establece, en términos generales, las definiciones técnicas para su aplicación. Este capítulo comprende el artículo 3, relativo a las definiciones generales; el artículo 4, relativo a la noción de residente, y el artículo 5, relativo a la noción de establecimiento permanente.

1. En términos generales, este capítulo es compatible con la Constitución, por cuanto prevé las definiciones técnicas necesarias para la aplicación del convenio, sin amenazar o vulnerar contenido constitucional alguno. Al igual de lo que ocurre con las cláusulas tipo que regulan su ámbito de aplicación, la incorporación de estas posibilita el cumplimiento de los fines trazados con el convenio, en la medida en que establecen el contenido de las expresiones generalmente usadas en él y la forma en que estas deben interpretarse. De esta manera, la Corte reconoce que este tipo de cláusulas (i) se armonizan con los principios de legalidad y seguridad jurídica y (ii) constituyen una garantía de los derechos del contribuyente frente al Estado.

1. Ahora bien, atendiendo al contenido particular de cada una de las cláusulas que integran este capítulo, le corresponde a la Corte analizar si, individualmente consideradas, también son compatibles con la Constitución.

1. El artículo 3 contiene las definiciones generales, usadas de manera recurrente dentro del texto del convenio124. Además, incluye una regla general de interpretación al establecer que "cualquier término no definido en el [convenio], salvo que el contexto exija una interpretación diferente, tendrá el significado que tiene en ese momento bajo la ley de ese Estado a los efectos de los impuestos a los que hace se hace referencia en el convenio, prevaleciendo el significado que se le atribuya en virtud de las leyes tributarias aplicables de dicho Estado sobre el que se le atribuya al término de conformidad con las demás leyes de ese Estado". De esta manera remite, primero, a las definiciones del acuerdo, luego, al contexto de este y, finalmente, a las legislaciones domésticas.

1. Para la Corte, el artículo 3 otorga, en términos generales, seguridad a las partes acerca del alcance de las expresiones y términos que integran el acuerdo. Se trata de una cláusula razonable para lograr las finalidades previstas con la suscripción del instrumento, en la

medida en que, al generar seguridad, se atienden los fines y propósitos previstos por los Estados contratantes para su suscripción.

1. El artículo 4 se refiere, específicamente, a la definición de “residente”. Además, establece las reglas para determinar la residencia en caso de que una persona sea residente de ambos Estados contratantes125.

1. Para resolver los conflictos de “doble residencia” se establecieron, en los numerales 2 y 3, las denominadas “cláusulas de desempate”. Mientras que el numeral 2 regula los conflictos de doble residencia entre personas naturales, el numeral 3 regula los conflictos que surjan entre personas distintas de las personas naturales. De otro lado, en el numeral 4, se delimita el término “residente de un Estado Contratante” cuando dicho Estado sea Francia.

1. Para la Corte, el artículo 4 tiene un carácter necesario para definir el ámbito de aplicación subjetivo del Convenio. Por tanto, desde esta perspectiva, es compatible con la Constitución, al permitir su operatividad.

1. Por último, el artículo 5 del convenio regula la figura del “establecimiento permanente”126. Esta figura tiene origen en el derecho tributario internacional, principalmente, y tiene como propósito fundamental “sujetar a la jurisdicción de la fuente, las rentas percibidas por personas que residen fuera de sus fronteras”127. Por tanto, su implementación permite atribuir la potestad tributaria al país de la fuente, incluso en aquellos casos en los que la regla general atribuya la potestad tributaria al país de residencia. Como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional respecto de contenidos normativos análogos, este tipo de disposiciones plantean “una serie de criterios para determinar si una actividad económica es un establecimiento permanente y sus rentas deben pagar impuestos en la jurisdicción tributaria donde se ubique, por lo cual, constituye una medida legítima e idónea para alcanzar los fines perseguidos, siendo compatible con la

Constitución”128.

1. En particular, Sala observa que, al determinar el alcance de la expresión “establecimiento permanente”, este artículo contribuye al cumplimiento eficaz del convenio y, por ende, a materializar su finalidad de evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal. Dichos propósitos materializan los principios de reciprocidad y cooperación que rigen las relaciones internacionales, previstos en los artículos 9 y 227 de la Constitución. En atención al carácter instrumental de esta disposición, en la medida en que establece el alcance de la figura y posibilita su aplicación, la Sala no advierte reparo alguno de inconstitucionalidad. En consecuencia, declarará la exequibilidad del artículo 5 del Convenio.

1. Imposición sobre las rentas

1. El Capítulo III del convenio comprende las reglas relativas a la distribución de la potestad tributaria de los Estados contratantes. Para ese propósito, los conceptos de “fuente” y “residencia” son empleados como criterios de conexión para atribuir, efectivamente, el ejercicio de la potestad tributaria.

1. Este capítulo contiene reglas de distribución de la potestad tributaria en relación con: rentas de bienes inmuebles (artículo 6), utilidades empresariales (artículo 7), transporte internacional (artículo 8), empresas asociadas (artículo 9), dividendos (artículo 10), intereses (artículo 11), regalías (artículo 12), ganancias de capital (artículo 13), rentas del trabajo dependiente (artículo 14), remuneraciones por asistencia (artículo 15); artistas, deportistas y modelos (artículo 16); pensiones (artículo 17), funciones públicas (artículo 18), estudiantes y pasantes (artículo 19) y otras rentas (artículo 20).

1. En términos generales, la Corte reconoce y advierte que el Capítulo III es necesario para la adecuada y efectiva implementación del convenio. En efecto, los artículos comprendidos en este capítulo tienen un “carácter instrumental”129 en relación con los fines del convenio. Esto es así, por cuanto describen las distintas circunstancias en las cuales se pueden presentar situaciones de eventual doble tributación, para, después, establecer las reglas conforme con las cuales se determinará ante cuál de los Estados contratantes deben cumplirse las correspondientes obligaciones tributarias. Además, se trata de reglas claras, explícitas y suficientemente comprehensivas, todo lo cual facilita la efectiva aplicación del acuerdo.

1. Ahora bien, dado el contenido y alcance de cada una de las rentas comprendidas en el Capítulo III, a continuación, la Corte examinará la compatibilidad particular de cada una con la Constitución.

1. El artículo 6 establece que las rentas derivadas de bienes inmuebles están sujetas a tributación en el Estado de la fuente130. Así, el párrafo 1 dispone que las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de bienes inmuebles situados o ubicados en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado contratante, esto es, el país de la fuente. El párrafo 2, por su parte, delimita el alcance del término “bienes inmuebles”, al señalar que su significado debe ser el atribuido en la legislación interna de cada uno de los Estados contratantes. Por otro lado, enlista los bienes que se encuentran comprendidos en el término. Los párrafos 3 y 4 refieren algunas rentas específicas que se entienden incluidas en el concepto de “bienes inmuebles”. Finalmente, el párrafo 5 dispone que cuando las acciones, cuotas o derechos en una institución o entidad otorguen el derecho a disfrutar de bienes inmuebles situados en un Estado contratante y estos bienes sean de propiedad de esa institución o entidad, las rentas derivadas del derecho de disfrute podrán estar sujetas a impuestos en ese Estado.

1. Son tres las razones fundamentales que justifican la compatibilidad de esta disposición con la Constitución:

1. En primer lugar, las reglas de reparto para las rentas provenientes de bienes inmuebles, tales como las establecidas en el artículo 6 del Convenio, se desarrollan en un marco de reciprocidad131.

1. En segundo lugar, es razonable que las rentas derivadas de bienes inmuebles estén sujetas a tributación en el país de la fuente, en razón de la conexión objetiva que existe entre los inmuebles ubicados en el territorio de un Estado y las rentas que estos generan132.

1. Finalmente, la regla de reparto en comento contribuye a alcanzar los fines del Convenio en tanto que, tal como lo ha sostenido la Corte, establece “las rentas que se verán beneficiadas con los mecanismos para evitar la doble tributación internacional”133.

1. El artículo 7 regula las reglas de reparto de la potestad tributaria respecto de las rentas obtenidas por concepto de utilidades empresariales134. El párrafo 1 establece que las rentas de una empresa de un Estado contratante “únicamente se someterán a imposición en ese Estado”, es decir, en el Estado de la residencia, a menos que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por intermedio de un establecimiento permanente. De ser este el caso, las rentas atribuibles a ese establecimiento permanente podrán someterse a imposición en ese otro Estado contratante, esto es, el Estado de la fuente.

1. El párrafo 2, por su parte, dispone que las utilidades atribuibles al establecimiento permanente son las utilidades que habría podido obtener “si se tratara de una empresa distinta e independiente que realiza actividades iguales o similares, en las mismas condiciones o en condiciones similares”. Por su parte, el párrafo 3 señala que para determinar las utilidades de un establecimiento permanente, “se admitirá la deducción de los gastos incurridos para los fines del establecimiento permanente”, de acuerdo con la

legislación nacional. Finalmente, los párrafos 4, 5 y 6 disponen, respectivamente, que (i) no se atribuirán utilidades a un establecimiento permanente por el hecho de comprar mercancías, (ii) las utilidades se determinarán utilizando el mismo método año tras año y (iii) este artículo no afecta las disposiciones de otros artículos del convenio relacionadas con partidas de renta incluidas en las utilidades.

1. Para la Corte, el 7 artículo es compatible con la Constitución por las siguientes razones:

1. En primer lugar, la regla de reparto por medio de la cual las "utilidades empresariales" solo son gravadas en el país de la residencia, salvo que se lleve a cabo una actividad en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente, han sido consideradas por la Sala como ajustadas a los principios tributarios establecidos en el artículo 363 constitucional135.

1. En segundo lugar, la Corte ha advertido que mediante la figura del establecimiento permanente se le atribuye potestad tributaria al Estado de la fuente "a condición de que en su territorio se encuentre realmente instalado aquél y únicamente en la medida en que las utilidades de la empresa le sean imputables"136. En estos términos, ha indicado que:

"la justificación jurídico-tributaria de este principio radica en la idea comúnmente aceptada en el ámbito internacional de que una empresa residente de un Estado contratante que realiza actividades en un segundo Estado no participa de manera relevante en la vida económica de este último sino opera en su territorio a través de un establecimiento permanente, lo cual supone un umbral mínimo de territorialidad que justifica el gravamen del Estado de la fuente por la renta empresarial obtenida en su territorio"137.

1. Por último, este tipo de cláusulas contribuyen de manera efectiva a alcanzar los fines del Convenio, en tanto que guardan una relación de conexidad específica con el propósito de

evitar la doble imposición e incentivar el flujo de la inversión extranjera que, como se señaló supra, son fines constitucionales legítimos de perseguir por medio de la suscripción de este tipo de acuerdos.

1. El artículo 8 del Convenio regula la distribución de la potestad tributaria respecto de rentas procedentes de la operación de buques o aeronaves en tráfico internacional138. El párrafo 1 establece que dichas utilidades “estarán sometidas a imposición únicamente en el Estado Contratante donde se encuentre ubicada la sede efectiva de administración de la empresa”, es decir, el Estado de la residencia. El párrafo 2, por su parte, precisa las rentas y actividades incluidas en las expresiones “utilidades” y “operación de buques o aeronaves”. El párrafo 3 aclara en qué Estado se entiende ubicada la sede efectiva de administración de una empresa de transporte marítimo localizada a bordo de un buque. El párrafo 4 precisa que la regla establecida en el párrafo 1 también es aplicable “a las utilidades resultantes de la participación en un consorcio”. Finalmente, el párrafo 5 señala que las rentas no sometidas a impuestos en el Estado donde se encuentra la sede efectiva de administración de la empresa se someterán a imposición en el otro Estado contratante.

1. Como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional, se trata de un tipo de disposiciones compatibles con el principio de soberanía nacional139, con fundamento en el cual, para las actividades de tráfico internacional, “usualmente se establece como principio la reserva del Estado de la residencia y permitir al otro Estado Parte tributar el tráfico efectuado exclusivamente dentro de sus fronteras”140. Ello no es óbice, claro está, para que, de manera compatible con la Constitución, también pueda optarse por atribuir el poder tributario al Estado de la dirección efectiva de la empresa. Esta amplia posibilidad regulativa141 reconoce las “complejidades”142 que se derivan de la actividad de transporte marítimo y aéreo internacional.

1. Así las cosas, disposiciones como la que es objeto de control son necesarias en este tipo de acuerdos, a efectos de establecer un “marco recíproco y de racionalidad”143 para la

distribución de la potestad tributaria en estas actividades y, en particular, para evitar la doble tributación, de allí que no sean incompatibles con la Constitución.

1. El artículo 9 regula los ajustes que debe realizar cada Estado contratante144, respecto de los ingresos gravables obtenidos por los contribuyentes cuando se trata de transacciones que se lleven a cabo entre partes vinculadas o relacionadas.

1. A dichos efectos, el párrafo 1 señala los eventos en los cuales existe vinculación entre compañías y establece que cuando ello ocurre “las utilidades que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado por causa de las mismas, podrán ser incluidas en las utilidades de esa empresa y por consiguiente ser sometidas a imposición”. Por su parte, el párrafo 2 prevé que cuando un Estado someta a imposición utilidades sobre las cuales una empresa del otro Estado contratante ha sometido a imposición en ese otro Estado, y las utilidades así incluidas corresponden a las que habrían sido obtenidas por la empresa del Estado mencionado en primer lugar, si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se habrían acordado entre empresas independientes, “ese otro Estado deberá hacer el ajuste que proceda al monto del impuesto que haya percibido sobre dichas utilidades”.

1. El artículo encuentra fundamento en la libre competencia, ya que pretende que las operaciones que realicen los contribuyentes “se ajusten y sean declaradas de acuerdo con los precios del mercado y no mediante los asignados arbitrariamente”145. Por tanto, como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional, desarrolla “el principio de libre concurrencia en la aplicación normativa”146. Esto es así ya que 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”147.

1. Esta disposición, además, busca resolver los problemas de tributación que se derivan de la globalización económica. Para tal propósito, es necesario acordar reglas que contribuyan eficazmente a alcanzar los fines trazados por el convenio, tales como las que contempla la disposición, a saber: (i) la regla del párrafo 1 tiene por objeto hacer una correcta asignación de la base gravable en operaciones de precios de transferencia148. (ii) La regla contenida en el párrafo 2 reconoce el compromiso de evitar que, como resultado de la vinculación de las empresas, se produzca doble tributación internacional149.

1. Por las razones citadas, la Corte declarará la exequibilidad del artículo 9 del convenio.

1. El artículo 10 establece las reglas de reparto de la potestad tributaria respecto de los dividendos150. A partir de lo dispuesto en los párrafos 1 y 2, el artículo establece una "tributación compartida" entre el país de la residencia y el país de la fuente, aunque con prevalencia del Estado de la residencia. El párrafo 1 establece que los dividendos pagados por una "sociedad" residente de un Estado contratante –esto es, el Estado de la fuente–, a un residente del otro Estado contratante –esto es, el Estado de la residencia–, pueden someterse a imposición en ese otro Estado, es decir, el Estado de la residencia. En todo caso, el párrafo 2 señala que dichos dividendos también pueden someterse a imposición en el Estado contratante de donde la sociedad que paga los dividendos sea residente –Estado de la fuente–, y de conformidad con las leyes de ese Estado, solo si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante.

1. Los numerales siguientes (3, 4, 5, 6, 7 y 8) establecen (i) el alcance del término dividendos; (ii) los requisitos para efectos de esa "tributación compartida" y (iii) las reglas especiales de distribución de la imposición respecto de tales rentas.

1. La regla de reparto de la potestad tributaria respecto de dividendos es recíproca, en la medida en que, como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional, los Estados

Contratantes “se limitan recíprocamente en la potestad tributaria frente a las rentas allí comprendidas”151.

1. La regla de “tributación compartida” prevista en los párrafos 1 y 2 es idónea para alcanzar los fines del convenio ya que establece una medida para la distribución de la potestad tributaria que permite eliminar la doble tributación en los Estados contratantes. Esto es así ya que establece que la potestad tributaria será atribuible, en términos generales, al país de la residencia y por excepción al país de la fuente.

1. Dado que los impuestos pagados por concepto de dividendos constituyen uno de los aspectos centrales para quienes desean realizar inversiones fuera del país de su residencia, esta cláusula es una de las de “mayor relevancia para las empresas multinacionales y, en general, para la inversión extranjera directa internacional”152, que “apunta a eliminar o mitigar la doble tributación”153, de allí que no sea incompatible con la Constitución.

1. El artículo 11 del Convenio regula los pagos por concepto de intereses154. El párrafo 1 establece que el Estado de la residencia puede gravar dichas rentas. Sin embargo, en el párrafo 2 se indica que dichos pagos también pueden ser sometidos a imposición en el país de la fuente, aunque de forma limitada. Al respecto, dispone que “si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado Contratante”, el impuesto exigido por el Estado de la fuente “no podrá exceder el 10 por ciento del importe bruto de los intereses”. Los párrafos 3, 4, 5, 6, 7 y 8 precisan los conceptos que se encuentran incluidos en los intereses y las reglas de aplicación de la cláusula en cuestión.

1. En atención a la jurisprudencia constitucional, las reglas de reparto de la potestad tributaria respecto de los intereses no se oponen a la Constitución porque “son limitaciones

recíprocas de la potestad tributaria de los Estados en virtud del Convenio”155, además de que contribuyen a “evitar la doble imposición, propósito que se armoniza con el fortalecimiento de la justicia y la equidad en el sistema tributario (Arts. 363 y 226 C.P.)”156. La razonabilidad de las contenidas en los párrafos 1 y 2 se fundamenta en una lógica económica de la operación; es decir, como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional, “(i) reconoce que, por regla general, el beneficiario de estas rentas (acreedor) es quien soporta la carga impositiva y (ii) establece una limitación razonable, en términos de tributación compartida (párrafo 2), considerando que el Estado de la fuente, de donde proceden los intereses, tiene la potestad para gravar las rentas que subyacen a los intereses en su territorio”157.

1. El artículo 12 del convenio bajo examen regula las rentas por concepto de regalías158. El párrafo 1 dispone que estas rentas serán objeto de imposición en el Estado de la residencia. El párrafo 2, además, indica que el Estado de la fuente también puede gravar dichas rentas de conformidad con su legislación interna, pero, si “el beneficiario efectivo es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder el 10 por ciento del importe bruto de las regalías”. Por tanto, es posible que la tributación por regalías sea compartida entre los Estados contratantes.

1. El párrafo 3 delimita el alcance del concepto regalía y precisa los pagos que se entienden incluidos en este.

1. El párrafo 4 precisa la forma en que se gravarán dichas rentas cuando, “el beneficiario efectivo de las regalías, siendo un residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado en el mismo y si el bien o derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente”. En tal caso, entonces, las regalías se gravarán de acuerdo con las reglas del artículo 7 del convenio, previamente comentado.

1. El párrafo 5 establece el alcance de la expresión regalías procedentes de un Estado contratante, en los casos de establecimientos permanentes.

1. El párrafo 6 regula los parámetros para la aplicación de este artículo cuando “las relaciones especiales entre el deudor y el beneficiario o por 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 el que habrían acordado el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de dicha relación”.

1. Finalmente, el párrafo 7 advierte que estas disposiciones no se aplicarán cuando una persona busque tomar ventaja de este artículo mediante la creación o cesión de los derechos por los que se pagan las regalías.

1. En relación con este artículo, la intervención de la Universidad Externado de Colombia advierte que, al no estar incluidos dentro de la definición de regalías los servicios técnicos, la asistencia técnica y la consultoría, las rentas provenientes de la prestación de estos servicios serían gravadas de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 del Convenio, relacionado con los beneficios empresariales, que solo le atribuye potestad impositiva al Estado de la residencia, como regla general. En consecuencia, el Estado colombiano, que por lo general es el Estado de la fuente, estaría abandonando su potestad impositiva sobre dichas rentas, lo cual desconoce el principio de reciprocidad constitucional.

1. Adicionalmente, sostiene que el párrafo 7 del artículo bajo examen incluye un “test de propósito general” –semejante al artículo 26 del convenio, el cual es objeto de estudio en un aparte posterior de esta sentencia– el cual, a su juicio, no solo afecta la seguridad jurídica y el derecho a la defensa del contribuyente, sino que genera “una desigualdad entre el

contribuyente y la administración” frente a las facultades de fiscalización. Lo anterior, en la medida en que no se encuentran debidamente establecidos los límites a la citada facultad, “elevando desmesuradamente el riesgo de que se juegue a conveniencia con la aplicabilidad del CDI en los casos específicos”. Por esta razón, advierte que es “necesario reglamentar la aplicación de este mecanismo para evitar una posible inconstitucionalidad”.

1. La Sala considera pertinente resaltar que ambas objeciones del interviniente han sido resueltas por la Corte al pronunciarse frente al artículo 12 en los acuerdos para eliminar la doble tributación con la República Italiana y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, en las sentencias C-091 de 2021 y C-491 de 2019, en las que se ha declarado la exequibilidad de las disposiciones analizadas, motivo por el cual, ante la inexistencia de razones adicionales por parte de los intervinientes, este Tribunal aplicará el precedente allí fijado.

1. En relación con la primera, la Sala precisó lo siguiente en la Sentencia C-491 de 2019:

“los cuestionamientos efectuados por los intervinientes recaen sobre asuntos de mera conveniencia y no de índole constitucional […] || Para la Corte, los cuestionamientos acerca de las ventajas u oportunidades del Convenio, las cuales, si bien son importantes para ilustrar la interpretación, desarrollo y ejecución del instrumento internacional, no constituyen, en ningún caso, un parámetro válido de control constitucionalidad y, por tanto, escapa al control material de constitucionalidad que debe ejercer la Corte. Al tratarse de razones de conveniencia, inferidas de los efectos que supondría para el Estado colombiano la suscripción del presente acuerdo, como consecuencia de las obligaciones asumidas en otros anteriores, supondría mutar el control jurídico a uno de conveniencia y oportunidad, competencia propia del Gobierno, que no del Juez Constitucional”.

1. En relación con la segunda, en lo atinente al test de propósito principal, la Sala encuentra que los posibles reparos del interviniente frente a la “posible inconstitucionalidad” de la norma ante la ausencia de reglamentación particular frente a los límites en las facultades de fiscalización de la administración versan sobre la conveniencia de la disposición mas no

sobre su constitucionalidad, elemento que escapa el control que adelanta esta Corte. No obstante, es preciso resaltar que a juicio de la Sala esta cláusula antiabuso es idónea a efectos de evitar, en el marco del convenio, la obtención de beneficios inapropiados por algunas personas y entidades en el ámbito internacional y hacerle frente al fenómeno del treaty shopping, uno de los elementos que motivó la celebración del presente acuerdo entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa, como lo resalta su proemio.

1. Por lo demás, la Sala observa que este artículo se ajusta a los fines que persiguen los convenios de doble tributación y no evidencia contradicción alguna entre su contenido normativo y la Constitución.

1. El artículo 13 del Convenio159 distribuye la potestad tributaria entre los Estados Contratantes respecto de las diferentes modalidades de ganancias de capital.

1. Los párrafos 1 y 2 atribuyen potestad tributaria al Estado de la fuente respecto de las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles, acciones cuotas u otros derechos en una sociedad, fiducia o cualquier otra institución o entidad y bienes muebles que hagan parte de un establecimiento permanente “que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante”.

1. El párrafo 3 establece que las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves en tráfico internacional o de bienes muebles utilizados para la operación de tales buques o aeronaves deben someterse a imposición únicamente en el Estado de la sede administrativa de la empresa.

1. El párrafo 4 establece que las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga “de la enajenación de acciones, cuotas u otros derechos que forman parte de una participación sustancial en el capital de una sociedad que es un residente del otro Estado Contratante” pueden ser sometidas a imposición en ese otro Estado, es decir, el Estado de la fuente, y aclara en qué casos son gravables únicamente en el Estado de la residencia.

1. Finalmente, el párrafo 5 contiene una regla residual por virtud de la cual el resto de las ganancias de capital “sólo podrán someterse a tributación en el Estado Contratante del que el enajenante sea residente”.

1. Estas reglas de reparto son compatibles con la Constitución si se tiene en cuenta su finalidad de “brindar claridad sobre el Estado que impondrá el gravamen de turno, con lo cual, se genera seguridad al contribuyente, valor este de la certeza que se corresponde con los cánones constitucionales”160. Además, dado que esta cláusula se destina a limitar, de manera recíproca, las jurisdicciones tributarias concurrentes, es adecuada para realizar los mandatos de que tratan los artículos 9 y 226 de la Constitución161, y facilitar la realización de los fines del convenio. Finalmente, tal como lo ha precisado la jurisprudencia de la Sala en casos semejantes162, se trata de reglas que superan un estándar de razonabilidad, de cara al control material de constitucionalidad, por las siguientes tres razones:

1. Primero, es razonable la atribución de potestad tributaria al Estado de la fuente respecto de las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles; de acciones, cuotas u otros derechos cuyo valor derive de bienes inmuebles y de bienes muebles de establecimientos permanentes. Lo anterior, en razón a la conexión objetiva que existe entre los bienes ubicados en el territorio de un Estado y las rentas que estos generan.

1. Segundo, la regla establecida en el párrafo 3, relativa a las ganancias derivadas de la enajenación de buques y aeronaves de tráfico internacional, está justificada por las mismas

razones expuestas en los fundamentos relativos al artículo 8.

1. Tercero, la regla residual dispuesta en el párrafo 5, por virtud de la cual las demás ganancias de capital solo pueden ser gravadas por el Estado de la residencia, brinda certeza jurídica al contribuyente respecto de sus obligaciones tributarias en estos casos y, en consecuencia, contribuye efectivamente a fomentar la inversión extranjera. De la misma forma, previene la doble imposición.

1. Los artículos 14163, 15164 y 16165 del convenio definen la distribución de la potestad tributaria respecto de las rentas obtenidas por concepto de (i) rentas del trabajo dependiente, (ii) remuneraciones por asistencia y (iii) artistas, deportistas y modelos.

1. Estos artículos son compatibles con la Constitución si se tiene en cuenta que, como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional166, "los contenidos constitucionales que se orientan a proteger la actividad laboral y el desarrollo cultural, encuentran formas de realización en prescripciones como las que aquí se evalúan167"; se fundamentan en el principio de reciprocidad168 y, por último, son idóneas para alcanzar los fines de este tipo de convenios, ya 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"169.

1. El artículo 17 del convenio170 regula la atribución de la potestad tributaria respecto de las rentas obtenidas por concepto de pensiones. Para este propósito, le atribuye la potestad tributaria exclusiva al Estado de la residencia del perceptor de la pensión.

1. Como lo ha reiterado la jurisprudencia de este Tribunal, este artículo "consagra una regla de favorabilidad tributaria que beneficia el mínimo vital de los pensionados" 171, al evitar que el importe de su pensión se vea reducido al ser gravado en dos Estados diferentes. Por

tal razón, la atribución de potestad tributaria al Estado de la residencia es razonable y contribuye efectivamente a cumplir los fines del convenio, además de que no es contraria a las exigencias previstas en el artículo 48 de la Constitución.

1. El artículo 18 del Convenio regula la distribución de la potestad tributaria respecto de las rentas provenientes de pagos por concepto de salarios, sueldos y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado Contratante, una de sus autoridades locales o una de sus entidades de derecho público172. Es decir, rentas percibidas por los servicios prestados al Estado.

1. El párrafo 1 dispone que dichas rentas sólo estarán sometidas a tributación en el Estado que realiza el pago. Además, establece que podrán ser gravadas en el Estado en el que se prestan los servicios, si estos “son prestados en ese Estado y la persona natural es un residente y un nacional de ese Estado, sin ser al mismo tiempo un nacional del Estado mencionado en primer lugar”.

1. Así mismo, el párrafo 2 prevé que las pensiones pagadas por un Estado Contratante, una de sus autoridades locales o una de sus entidades de derecho público “solo estarán sometidas a tributación en ese Estado” y solo podrán ser gravadas en el otro Estado, bajo las mismas condiciones de residencia y nacionalidad anteriormente señaladas.

1. Finalmente, el párrafo 3 establece que los artículos 14, 15, 16 y 17 se aplican a estas rentas, así como a las pensiones pagadas por “los servicios prestados en el marco de una actividad industrial o comercial desarrollada por un Estado contratante o una de sus autoridades locales o por una de sus entidades de derecho público”.

1. Este tipo de cláusulas contribuye a alcanzar los fines de este tipo de convenios ya que tiene por objeto precisar cuál es el Estado que tiene la potestad tributaria respecto de estas rentas y, de esta forma, evita la doble imposición, es decir, contribuye efectivamente a los propósitos del acuerdo173. Por tanto, encuentra la Corte que dicho principio para establecer la potestad tributaria es compatible con la Constitución.

1. El artículo 19 del Convenio establece que las "sumas que reciba para cubrir sus gastos de manutención, educación o capacitación un estudiante, aprendiz o pasante" serán gravadas en el Estado en el que haya residido antes de llegar al Estado contratante y que dichas sumas no pueden ser sometidas a imposición en el Estado en el que se realizan los estudios "siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado" 174.

1. Tal y como lo ha señalado en ocasiones anteriores, este tipo disposiciones en los convenios de doble imposición constituyen "un factor tendiente a facilitar los procesos educativos en el otro Estado. En el caso colombiano, puede aseverarse que contribuye a la realización del derecho a la educación"175. Por tanto, no se evidencia una contradicción prima facie con la Constitución.

1. El artículo 20 del Convenio contiene una cláusula residual de la potestad tributaria respecto de las rentas que no se puedan clasificar en alguna de las rentas reguladas previamente en el convenio176.

1. El párrafo 1 establece que estas rentas solo estarán sometidas a tributación en el Estado de la residencia. El párrafo 2, por su parte, establece una excepción a la regla general dispuesta en el párrafo 1, relativa a las rentas vinculadas a la actividad de un establecimiento permanente que establece su residencia en el otro Estado contratante y advierte que, en tal caso, se aplicarán las disposiciones del artículo 7.

1. El párrafo 3 advierte que si en virtud de una relación especial entre un residente de un Estado contratante y otra persona, las rentas exceden la suma que habría sido acordada entre ellas en ausencia de dicha relación, el artículo en cuestión solo se aplicará a esta última suma. Por tanto, el excedente estará sometido a imposición de acuerdo con las leyes de cada Estado contratante.

1. Finalmente, el párrafo 4 prevé que el artículo 20 del convenio no se aplicará si el fin de cualquier persona que haya intervenido en la creación o cesión de los derechos por los cuales se pagan las rentas es “tomar ventaja de este Artículo mediante dicha creación o cesión”.

1. De manera consecuente con su jurisprudencia177, la Corte considera que este artículo es compatible con la Constitución por dos razones.

1. Primero, tal y como se indicó en la sentencia C-260 de 2014, las reglas residuales de tributación en los convenios de doble imposición están encaminadas “a limitar el ejercicio de la soberanía fiscal de los Estados Partes [sic], con miras a evitar la doble tributación, y [sic] en consecuencia, [son] conforme con los mandatos de los artículos 9 y 226 de la Carta”.

1. Segundo, estas reglas contribuyen efectivamente a alcanzar los fines del Convenio, y en particular a “prevenir la evasión fiscal cuando se esté frente a rentas que no fueron específicamente mencionadas”178.

1. Imposición del patrimonio

1. El capítulo IV del convenio está compuesto por un solo artículo, el 21, referido al impuesto al patrimonio179. El párrafo 1 indica que el patrimonio constituido por bienes inmuebles puede ser sometido a imposición en el Estado donde se encuentren ubicados, y que el patrimonio constituido por acciones, cuotas o derechos en una sociedad, fiducia o cualquier otra institución o entidad cuyos bienes o activo están constituidos en más del 50 % de su valor o derivan más del 50 % de su valor de bienes inmuebles situados en un Estado contratante o de derechos relacionados con dichos bienes se puede someter a imposición en ese Estado.

1. Así mismo, el párrafo 2 prevé que el patrimonio constituido por bienes muebles que hacen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante puede ser sometido a tributación en este último Estado. A su turno, el párrafo 3 dispone que en el caso del patrimonio constituido por buques o aeronaves operados por una empresa en tráfico internacional, o por bienes muebles utilizados para dicha operación, solo se someterá a imposición en el Estado donde se encuentra ubicada la sede de administración de la empresa.

1. Finalmente, el párrafo 4 contiene una cláusula residual según la cual todos los demás elementos del patrimonio estarán sometidos a tributación en el Estado de la residencia.

1. La Corte no tiene reparo alguno frente a esta disposición y, por el contrario, encuentra que esta disposición se encuentra ajustada, en términos de reciprocidad, a lo establecido en los artículos 9, 226 y 227 de la Constitución pues limita, de manera recíproca, la potestad tributaria respecto del impuesto sobre el patrimonio.

1. Métodos para aliviar la doble tributación

1. El artículo bajo examen establece las distintas reglas y métodos para evitar o reducir las consecuencias de la doble imposición jurídica que se puedan presentar entre los dos Estados contratantes.

1. Ordinariamente, los Estados suelen pactar métodos para aliviar la doble tributación, tales como el método del descuento o el método de la exención181. Mediante el primero, el Estado de la residencia permite, una vez ha sido calculado el impuesto correspondiente por el contribuyente, el descuento en un monto igual o equivalente al impuesto que haya sido pagado por el contribuyente en el Estado de la fuente, sin que dicho descuento exceda la parte del impuesto calculado antes de otorgar el descuento (método del descuento ordinario). El segundo de tales métodos recae sobre la base imponible del contribuyente residente de alguno de los Estados contratantes. En otras palabras, en aplicación de este método, la renta obtenida por el contribuyente se detrae o se excluye de la base imponible. En términos generales, el artículo en cuestión incorpora el denominado método del descuento.

1. Para la Corte, este artículo es compatible con la Constitución. En reiterada jurisprudencia se ha señalado que los métodos para evitar las consecuencias de la doble tributación, en general, “se ajustan a la Constitución, por cuanto se apoyan en el principio de reciprocidad y equidad”182. Igualmente, ha indicado que métodos tales como el dispuesto en la disposición bajo examen “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”183. En esta medida, se trata de “prescripciones de orden instrumental”184, acordadas por los Estados contratantes para lograr la finalidad cardinal del convenio: reducir o eliminar la doble imposición.

1. Disposiciones especiales

1. El capítulo VI del convenio contiene las llamadas disposiciones especiales que, en su orden, se refieren a la no discriminación (artículo 23), el procedimiento amistoso (artículo 24), el intercambio de información (artículo 25), la limitación de beneficios del convenio (artículo 26), la asistencia en la recaudación de impuestos (artículo 27), los agentes diplomáticos y oficiales consulares (artículo 28) y las modalidades de aplicación (artículo 29).

1. El artículo 23 desarrolla uno de los principios esenciales en materia de doble imposición: el principio de no discriminación en materia tributaria185.

1. El párrafo 1 establece que los nacionales de uno de los Estados contratantes no pueden ser sometidos “a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exija o que sea más gravoso que aquellos a las que estén o puedan estar sometidos” los nacionales de ese otro Estado contratante.

1. Los párrafos 2 y 4 prescriben la misma regla de trato para los establecimientos permanentes y “las empresas de un Estado Contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, directa o indirectamente poseído o controlado por uno o varios residentes del otro Estado Contratante”. Además, el párrafo 2 aclara que no se podrá obligar a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado “las deducciones personales, desgravaciones y reducciones de impuestos que otorgue a sus propios residentes”.

1. El párrafo 3 dispone que la deducción de los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado se realizará “en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar”, para efectos de determinar las utilidades de la empresa sometidas a

tributación. La misma regla se aplica a la deducción de las deudas que una empresa de un Estado contratante contraiga con un residente del otro Estado, para efectos de determinar el patrimonio de la empresa sometido a tributación.

1. Finalmente, los párrafos 5 y 6 prevén que (i) las disposiciones del artículo en cuestión serán aplicables a todos los impuestos y (ii) si un tratado o acuerdo bilateral entre los Estados contratantes consagra una cláusula de no discriminación o de nación más favorecida, esta no se aplicará a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio cubiertos por el convenio.

1. A juicio de la Corte, este artículo es compatible con la Constitución por dos razones. En primer lugar, según la jurisprudencia constitucional, la obligación de no discriminación en los convenios de doble imposición se ajusta al principio de reciprocidad en las relaciones internacionales y, en consecuencia, es compatible con los artículos 9 y 226 superiores186. En el convenio bajo examen, en efecto, la obligación de no discriminación es exigible tanto para Colombia como para Francia. En segundo lugar, el artículo 23 pretende armonizar la finalidad de evitar la discriminación tributaria con la necesidad de preservar la facultad soberana de los Estados de establecer tratamientos tributarios diferenciados. Por tanto, la Corte advierte que la fórmula de armonización prevista en la disposición es compatible con la Constitución.

1. En efecto, de un lado, los párrafos 1 a 4 son compatibles con los artículos 13 y 100 de la Constitución. El artículo 13 prevé que “todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna discriminación por razones de […] origen nacional”. El artículo 100, por su parte, dispone que “los extranjeros disfrutarán en Colombia de los mismos derechos civiles que se conceden a los colombianos”. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional en materia de igualdad187, de estos artículos se deriva un mandato de no discriminación a favor del nacional y en contra del extranjero, siempre y

cuando estos se encuentren en una misma situación fáctica y jurídica. Los párrafos 1 a 4 del artículo sub examine, precisamente, proscriben la discriminación tributaria fundada en el criterio de nacionalidad. A dichos efectos, establecen que los Estados contratantes no pueden otorgar a los residentes del otro Estado contratante un tratamiento tributario menos favorable o más gravoso que el otorgado a sus nacionales. Como puede verse, dicha regla es compatible con las disposiciones constitucionales citadas y la jurisprudencia relevante. De igual manera, la disposición contenida en el párrafo 5, que extiende el principio de no discriminación a todo impuesto, de cualquier naturaleza o denominación, armoniza con el principio de igualdad.

1. El artículo también es conforme con el principio de soberanía en las relaciones internacionales, porque preserva un ámbito de soberanía tributaria a Colombia. Lo anterior en tanto que (i) únicamente proscribe tratos discriminatorios fundados en la nacionalidad bajo la condición de que los contribuyentes se encuentren en las mismas condiciones. De esta manera, permite que los Estados otorguen tratamientos diferenciados, siempre que ello esté justificado desde el punto de vista fáctico y jurídico. Además, (ii) el párrafo 2 precisa, de manera explícita, que los Estados pueden otorgar un tratamiento tributario diferenciado a los no residentes respecto de las deducciones personales, desgravaciones y reducciones tributarias.

1. Finalmente, el párrafo 6 salvaguarda los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio cubiertos por el convenio, en caso de que los Estados contratantes suscriban tratados o acuerdos bilaterales que, a su vez, contengan cláusulas de no discriminación o de nación más favorecida. Esta disposición armoniza igualmente con el principio de soberanía en las relaciones internacionales y con la finalidad cardinal del convenio bajo examen.

1. El artículo 24 incorpora el procedimiento amistoso para la resolución de controversias que los contribuyentes amparados por el convenio puedan tener con uno de los Estados Contratantes188. El párrafo 1 establece que los contribuyentes de los Estados contratantes,

según corresponda, pueden presentar una reclamación ante la autoridad competente de cualquiera de estos cuando consideren que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes “resulten o pueden resultar para ella en tributación que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio”. Esta reclamación opera “independientemente de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados”189.

1. El párrafo 2 dispone que “si la reclamación le parece fundada [a la autoridad competente] y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver el caso por medio de un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado Contratante”.

1. El párrafo 3, por su parte, establece que las autoridades competentes “harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio por medio de un acuerdo amistoso”.

1. Finalmente, el párrafo 5 prevé la posibilidad de someter a arbitraje las cuestiones no resueltas por las autoridades competentes de los Estados contratantes, si tales autoridades y la persona que planteó el caso están de acuerdo y esta última acepta estar vinculada por la decisión del tribunal o junta de arbitraje. Sin embargo, esta posibilidad no aplica cuando un tribunal judicial o administrativo de uno de los Estados ya ha proferido una decisión sobre dicha cuestión, la cual será vinculante para ambos Estados contratantes.

1. Este artículo es compatible con la Constitución por cuatro razones. Primero, el artículo regula un mecanismo de solución de controversias propio de los convenios de doble imposición, que es conforme con los artículos 9 y 226 de la Constitución190. Segundo, este

precepto no excluye el uso de los recursos internos, “con lo cual, no se quebranta la soberanía de los Estados Partes [sic]”191. Tercero, se trata de una cláusula que busca la eficacia en el cumplimiento de los fines del Convenio y, al mismo tiempo, “reconoce el peso de los derechos del afectado”192. Cuarto, la posibilidad de acudir al arbitraje se ajusta a lo dispuesto en el artículo 116 de la Constitución, en relación con el alcance y los límites de la justicia arbitral. En efecto, el literal b) del párrafo 5, (i) claramente señala el carácter excepcional de ese mecanismo para la solución de controversias entre los Estados Contratantes; (ii) otorga prevalencia a la justicia estatal, con lo cual, además, respeta el ámbito de la soberanía nacional en las relaciones internacionales de los Estados (artículo 9 de la Constitución); y (iii) no desconoce el principio de voluntariedad o libre habilitación, porque se sustenta en el acuerdo previo, libre y voluntario de las partes de someter sus desacuerdos a la solución de un tercero193.

1. Cabe anotar que, como lo indicó la Corte en la Sentencia C-091 de 2021, la cláusula según la cual “Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán ponerse de acuerdo para tratar de eliminar la doble tributación en los casos no previstos en el Convenio” no implica, en modo alguno, una habilitación para que el Estado colombiano asuma ex profeso y de forma posterior obligaciones diferentes a las contenidas en el convenio.

1. El artículo 25194 del Convenio regula lo relativo al intercambio de información. Los párrafos 1 y 4 establecen la obligación de intercambiar información. Disponen que los Estados Contratantes “intercambiarán la información que sea previsiblemente relevante para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o para la administración o aplicación de la legislación interna relativa a los impuestos de toda clase”. El párrafo 2 señala que “[l]a información recibida por un Estado Contratante en virtud del párrafo 1 será considerada como confidencial de la misma forma que la información obtenida en virtud de la legislación interna de ese Estado”. El párrafo 3, por su parte, indica que las disposiciones de los parágrafos 1 y 2 no pueden interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante a (i) “adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación”; (ii) “suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación” y (iii) suministrar

información “que revelaría un secreto comercial, empresarial, industrial, o profesional”.

1. Dado que la finalidad de la cláusula es facilitar la labor de fiscalización de las autoridades, esta es compatible con la Constitución por varias razones, como lo ha precisado la jurisprudencia constitucional:

“En primer lugar, las reglas contenidas en el artículo 25 encuentran fundamento en el principio de cooperación, que rige las relaciones internacionales (art. 9 CP). En segundo lugar, el artículo preserva un ámbito de soberanía tributaria a los Estados, al establecer límites materiales respecto de la naturaleza de la información que debe ser intercambiada. Así, el párrafo 1 establece que la obligación únicamente opera respecto de información ‘previsiblemente relevante’. De la misma manera, el párrafo 3 habilita a las autoridades a oponerse a la entrega de información que su legislación no permite entregar con lo cual se garantizan ‘los derechos a la intimidad, al buen nombre y a la reserva documental de que trata el (inciso 4 del) artículo 15 de la Constitución Política’. En tercer lugar, la Corte advierte que el precepto en estudio es idóneo en la medida en que regula de manera específica el procedimiento para hacer efectivo uno de los fines del Convenio: estimular los mecanismos de cooperación e intercambio de información a nivel internacional. A dichos efectos, es perfectamente razonable y eficiente acordar ‘una asistencia administrativa para determinar los hechos que exige la aplicación de las reglas del Convenio’. Por último, tal y como lo ha reconocido la jurisprudencia constitucional, el intercambio de información es una herramienta que permite ‘combatir los fenómenos de la doble tributación, y la evasión fiscal’”195.

1. De otro lado, tal como lo ha sostenido esta Corte al analizar cláusulas de similar naturaleza, la Sala observa que las medidas previstas en la disposición bajo examen se ajustan a los principios rectores en materia de protección de datos personales y el derecho al habeas data196.

1. El artículo 26 limita los beneficios del convenio197. En ese sentido, el párrafo 1 advierte que no es posible beneficiarse “de ninguna reducción o no sometimiento a impuestos en virtud de Convenio”, si el objetivo principal o uno de los objetivos principales de la operación de que se trate es obtener dichos beneficios.

1. El párrafo 2, por su parte, dispone que los beneficios del convenio se pueden negar cuando (i) el perceptor de una renta no es su beneficiario efectivo y (ii) la operación permita que el beneficiario efectivo asuma una carga tributaria menor a la que hubiera asumido si hubiera percibido directamente la renta. Finalmente, el párrafo 3 prevé que las autoridades competentes se pueden consultar mutuamente si, según las circunstancias del caso, “no parece apropiado negar los beneficios del Convenio”.

1. En su intervención, la Universidad Externado de Colombia advierte que la inclusión de una cláusula amplia según la cual únicamente podrán acceder a los beneficios del Convenio los sujetos que no hayan tenido como objetivo principal “la realización del acuerdo o transacción por la cual se haya obtenido el beneficio” (i) genera desigualdad entre el contribuyente y la administración, (ii) afecta la seguridad jurídica y (iii) amenaza el derecho a la defensa del contribuyente. Esto, en la medida en que, a su juicio, las facultades de fiscalización que tendría la Administración serían en exceso amplias, pues podría fiscalizar cualquier operación del contribuyente, aunque esté remotamente conectada con la renta sobre la que se obtiene el beneficio. Así mismo, advierte que, en atención a la desigualdad que puede existir entre las administraciones tributarias de los Estados contratantes, en términos de desarrollo y recursos, es más probable que la administración francesa niegue los beneficios del Convenio a los inversionistas colombianos, en virtud de lo dispuesto en este artículo. Por lo tanto, considera necesario reglamentar la aplicación del test de propósito principal al que hace referencia, para evitar una posible inconstitucionalidad.

1. A diferencia de la postura del interviniente, la cláusula es compatible con los principios constitucionales de seguridad jurídica, igualdad y debido proceso. Tal y como se estableció

en el análisis del párrafo 7 del artículo 12, siguiendo el precedente de la Sentencia C-491 de 2019, esta cláusula antiabuso es idónea a efectos de evitar, en el marco del convenio, la obtención de beneficios inapropiados por algunas personas y entidades en el ámbito internacional y hacerle frente al fenómeno del treaty shopping.

1. Adicionalmente, la Sala encuentra que los reparos del interviniente frente a la "posible inconstitucionalidad" de la norma, ante la ausencia de reglamentación particular frente a los límites en las facultades de fiscalización de la administración, se desprenden de hipótesis relacionadas con su aplicación, mas no del contenido normativo de la disposición y dejan de lado el amplio marco normativo en materia fiscal al cual se encuentra sujeta la actuación de la Administración al adelantar la función de fiscalización, contenido en el Estatuto Tributario198 y el Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria199.

1. Por tales razones, la Sala declarará la exequibilidad del artículo objeto de revisión.

1. El artículo 27 regula la asistencia mutua entre los Estados Contratantes para lograr la recaudación de los créditos tributarios200. Como nota característica se destaca que la asistencia no está limitada por los artículos 1 y 2. En consecuencia, el alcance de esta disposición es mucho más amplio, en tanto que cobija materias no reguladas o incluidas en el ámbito de aplicación del convenio. En tales términos, este artículo establece que las autoridades competentes de los Estados contratantes pueden acordar el modo de aplicación de este artículo, claro está, para el logro de los fines que dieron lugar a su suscripción. En lo demás, este artículo precisa el alcance del término crédito fiscal, así como las reglas de competencia para buscar el recaudo de este y, en general, establece el procedimiento que se debe seguir para ese propósito.

1. Como lo ha precisado la Sala201, las cláusulas de asistencia mutua en la recaudación intentan solucionar problemáticas derivadas de que (i) la legislación o la política nacional

tributaria en ocasiones impide prestar asistencia en el recaudo de créditos tributarios y (ii) en otros casos, “consideraciones administrativas pueden no justificar la asistencia en la recaudación de impuestos de otro Estado o también limitarla”202.

1. Este tipo de cláusulas han sido declaradas compatibles con la Constitución en la medida en que son compatibles con el principio de reciprocidad en las relaciones internacionales, de que tratan los artículos 9 y 226 de la Constitución203. Además, la asistencia mutua entre los Estados contratantes para la recaudación de créditos tributarios desarrolla “un principio de derecho internacional aceptado por el Estado colombiano como es la cooperación interestatal a la vez que establece claros límites a esa cooperación a fin de preservar la soberanía tributaria del Estado colombiano”204. La Sala también ha puesto de presente que exclusiones o excepciones tales como las previstas en los párrafos 7 y 8 preservan un ámbito de soberanía de los Estados y “consultan de manera adecuada los criterios inspiradores de la función administrativa contenidos en el artículo 209 constitucional”205.

1. El artículo 28 del Convenio regula lo relativo a los privilegios fiscales de los miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares206. Establece que las disposiciones del Convenio no afectan “los privilegios tributarios de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas, los miembros de oficinas consulares y los miembros de delegaciones permanentes ante organizaciones internacionales en virtud de las reglas generales del derecho internacional o de las disposiciones de acuerdos especiales”. Además, aclara que los agentes diplomáticos o consulares de las misiones que un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante o en un tercer Estado serán considerados, para los efectos del convenio, como residentes del Estado que los envía.

1. La Corte no encuentra reparo alguno de constitucionalidad en esta disposición y reitera lo considerado y resuelto en otras decisiones en el sentido de que este tipo de cláusulas, en los convenios de doble imposición, se ajustan “a los dictados del artículo 9 Superior, en cuanto garantiza la vigencia de los privilegios fiscales que Colombia ha reconocido a otros Estados,

en virtud de tratados y costumbre internacionales”207.

1. El artículo 29 del convenio se refiere a las modalidades de aplicación de sus cláusulas208. En ese sentido, faculta a las autoridades competentes de los Estados contratantes para “convenir conjunta o separadamente las formas de aplicación del presente Convenio”. Además, advierte que para obtener los beneficios previstos en los artículos 10, 11 y 12, es necesario “presentar un formulario de certificación de residencia que indique de manera particular la naturaleza y la cantidad o valor de las rentas en cuestión”, a menos que las autoridades competentes dispongan otra cosa.

1. En la exposición de motivos de la Ley 2061 de 2020, se hicieron explícitas las razones que fundamentan esta cláusula, así: “Con el fin de que el ADT no cree oportunidades para la no imposición o para la reducción de impuestos a través de la evasión fiscal, los artículos 26, 27 y 29 consagran respectivamente, la limitación de beneficios del Convenio, la asistencia en la recaudación de impuestos y las modalidades de aplicación del Convenio”.

1. Esta norma constituye un desarrollo específico del numeral 11 del artículo 189 de la Carta, que atribuye la competencia reglamentaria al Gobierno. Ahora, pese a que la Sala observa que la redacción del primer párrafo de la cláusula podría generar algunas dificultades en su aplicación, en la medida en que un Estado podría establecer de manera unilateral una “forma de aplicación” del convenio, la Corte encuentra que esta eventual problemática no tiene incidencia desde el punto de vista constitucional por cuanto la facultad se concede a ambos Estados por igual, en observancia del principio de reciprocidad. En todo caso, de haber un desacuerdo en la forma de aplicación se podría recurrir prima facie al procedimiento amistoso que regula el párrafo 3 del artículo 24. Con todo, esta Corte no encuentra reparo alguno frente a la referida cláusula y, en consecuencia, declarará su exequibilidad.

1. Disposiciones finales

1. El capítulo VII del convenio, compuesto por los artículos 30209 y 31210, contiene las denominadas disposiciones finales, que se refieren a la entrada en vigor y la denuncia del tratado. Estos artículos son compatibles con la Constitución, por cuanto se trata de dos cláusulas necesarias para la efectiva incorporación y posterior aplicación del convenio. Además, resultan concordantes con lo dispuesto en el artículo 9 de la Constitución, al regular la entrada en vigor y denuncia del convenio, de acuerdo con la práctica de los Estados en materia de instrumentos internacionales y, en particular, con la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados211.

1. Por otro lado, es importante resaltar que el artículo 30 contiene reglas especiales respecto a la entrada en vigor del tratado. Así, el literal a) del párrafo 1 establece que el convenio se aplicará, con respecto a los impuestos sobre la renta percibidos por vía de retención en la fuente, “a las sumas gravables después del año calendario en el curso del cual el Convenio haya entrado en vigor”. Por su parte, el literal b) ibidem dispone que el convenio será aplicable, con respecto a los impuestos sobre la renta que no son percibidos por vía de retención en la fuente, “a las rentas relativas a todo el año calendario o ejercicio contable, según sea el caso, que haya comenzado después del año calendario en el curso del cual el Convenio haya entrado en vigor”. Finalmente, el literal c) ibidem señala que el convenio se aplicará, con respecto a otros impuestos, “a la tributación cuyo hecho generador se produzca después del año calendario en el curso del cual el Convenio haya entrado en vigor”. Similares reglas prevé el artículo 31 para determinar la vigencia del convenio, en caso de que alguno de los Estados contratantes lo denuncie. La Corte encuentra que estas reglas son compatibles con la Constitución y, en particular, con el principio de irretroactividad de la ley tributaria dispuesto en el artículo 363 constitucional.

1. Protocolo

1. Por último, la Corte advierte que, al momento de la firma del convenio, los Estados contratantes suscribieron un protocolo mediante el cual acordaron disposiciones relacionadas

con los artículos 7212, 10213, 11214, 19215 y 26216.

1. Estas disposiciones del protocolo forman parte integral del convenio y son importantes para su adecuada interpretación y aplicación. En términos generales, estos preceptos tienen como finalidad definir un término, aclarar el alcance de una expresión o precisar el contenido de una cláusula prevista en el convenio.

1. En efecto, el párrafo 1 del Protocolo precisa la forma en que se determinarán las utilidades empresariales en los casos en que una empresa opera por medio de un establecimiento permanente en los términos del artículo 7 del Convenio.

1. El párrafo 2 del Protocolo le da alcance al apartado 6 del artículo 10 para precisar que ninguna de las disposiciones del convenio restringe la potestad impositiva del Estado que aplica dicho apartado de “gravar, de conformidad con su legislación interna, las rentas inmobiliarias que se considera han sido distribuidas por dicho establecimiento permanente”.

1. El párrafo 3, en relación con los artículos 10 (dividendos) y 11 (interés), establece la facultad de que “una sociedad o fondo de inversión que se encuentra situado en un Estado Contratante en el que no está sometido a los impuestos mencionados en los literales a) y b) del apartado 3 del Artículo 2 y recibe dividendos o intereses provenientes del otro Estado Contratante, puede solicitar la suma de las deducciones o desgravaciones tributarias previstas por el Convenio, en relación la fracción [sic] de dichas rentas que corresponda a los derechos sobre la sociedad o fondo detentados por los residentes del Estado mencionado en primer lugar y que son gravables en manos de dichos residentes”.

1. El párrafo 4 extiende los beneficios previstos en los artículos 10 y 11 del Convenio a los fondos de pensiones y precisa los elementos que definen dichos fondos para efectos del instrumento.

1. Los párrafos 5, 6 y 7 detallan algunos conceptos de los literales a) y b) del apartado 3 del artículo 11, del artículo 19, y del apartado 1 del artículo 26.

1. Para la Sala, el contenido del protocolo es necesario en la medida en que permite establecer el alcance de los artículos a los que se refieren sus disposiciones y, por esto, facilita el cumplimiento de los fines y objetivos del instrumento. En consecuencia, la Corte considera que las precitadas normas no contravienen los principios de reciprocidad de las relaciones internacionales y de soberanía nacional (artículos 9 y 226 de la Constitución). Por el contrario, materializan los principios de legalidad y seguridad jurídica, en la medida en que otorgan certeza sobre el alcance de las expresiones utilizadas y garantizan una aplicación uniforme de las mismas.

1. Por todas las razones que anteceden, la Corte Constitucional declarará exequible el Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, suscritos en Bogotá, el 25 de junio de 2015, así como la Ley 2061 de 22 de octubre de 2020, por medio de la cual se aprueba el citado convenio y su protocolo.

I. SÍNTESIS DE LA DECISIÓN

1. La Corte realizó el control de constitucionalidad de la Ley 2061 de 2020 y del Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los

impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, y su protocolo, suscritos en Bogotá el 25 de junio de 2015.

1. Atendiendo a la naturaleza del asunto, la Corte formuló dos problemas jurídicos: (i) si el convenio, su protocolo y la ley aprobatoria satisfacían los requisitos formales previstos por la Constitución Política y la Ley 5ª de 1992 y (ii) si el convenio, su protocolo y la ley aprobatoria eran compatibles con la Constitución Política.

1. En relación con el primer problema jurídico, la Corte concluyó que el tratado, su protocolo y ley aprobatoria habían cumplido los requisitos formales para su expedición, en sus fases (i) previa gubernamental, (ii) trámite ante el Congreso de la República y (iii) sanción presidencial y envío a la Corte Constitucional.

1. Los requisitos de cada fase se acreditaron de la siguiente manera:

1. Primero, en la previa gubernamental, la Corte constató que (i) la representación del Estado colombiano en la negociación, celebración y firma del tratado internacional fue válida; (ii) el tratado internacional, su protocolo y la ley aprobatoria no debían someterse a consulta previa y (iii) la aprobación presidencial y el sometimiento del tratado internacional y su protocolo a consideración del Congreso de la República se llevó a cabo conforme al artículo 189.2 de la Constitución Política.

1. Segundo, en el trámite ante el Congreso de la República, la Corte constató que (i) el proyecto de ley fue presentado por el Gobierno Nacional ante el Senado de la República, (ii) fue publicado antes de darle trámite en la respectiva Comisión, (iii) inició su trámite legislativo en la comisión constitucional competente, (iv) en cada una de las cámaras se

observaron las exigencias constitucionales y legales para su trámite, debate y aprobación, incluido el lapso entre debates previsto en el artículo 160 de la Constitución y (v) no fue considerado en más de dos legislaturas.

1. Tercero, en la etapa de sanción presidencial y envío a la Corte Constitucional, la Sala constató que el Presidente de la República sancionó la ley aprobatoria del convenio el día 22 de octubre de 2020 y la remitió a la Corte Constitucional el día 29 de octubre del mismo año.

1. En tales términos, la Corte advirtió que el convenio, su protocolo y la ley aprobatoria satisficieron los requisitos formales previstos por la Constitución Política y la Ley 5ª de 1992.

1. Adicionalmente, en relación con el control formal de la Ley y del Convenio, concluyó lo siguiente:

1. Habida cuenta de que la Decisión 40 de la CAN no constituía un parámetro de control constitucional formal o material, no era procedente valorar el cumplimiento de la obligación consistente en guiarse por el convenio tipo de la CAN y realizar las consultas correspondientes con los países miembros.

1. En el presente asunto no era imperativa la aplicación de lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley 819 de 2003, entre otras razones, porque no se acreditó que los instrumentos jurídicos objeto de revisión crearan situaciones privilegiadas y, por tanto, dieran lugar a beneficios fiscales para las personas cubiertas por el convenio. Además, de que para el momento en que se profirió la Sentencia C-091 de abril 21 de 2021 ya se había surtido en su integridad el

trámite legislativo que culminó con la sanción de la Ley 2061 de octubre 22 de 2020. En todo caso, reiteró que, en lo sucesivo y respecto de tratados aprobados con posterioridad a la notificación de la Sentencia C-091 de 2021, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público –conforme lo establece el inciso 2° del artículo 7 de la referida ley– debe explicar en la exposición de motivos de los proyectos de leyes aprobatorias de este tipo de tratados cuál será la fuente sustitutiva por disminución de ingresos, si en el caso concreto la iniciativa implica tal disminución. Además, de que tal materia será objeto de examen constitucional en este tipo de leyes.

1. En relación con el segundo problema jurídico, la Corte estudió los siguientes asuntos: (i) los objetivos y el alcance de los convenios de doble imposición, así como, (ii) la constitucionalidad del tratado sub examine, a partir del examen de cada uno de los artículos que integraban, (a) la Ley 2061 de 2020 y (b) el instrumento internacional en cuestión, así como su preámbulo y protocolo.

1. En cuanto al clausulado del convenio y su protocolo, la Corte evidenció que estos eran compatibles con la Constitución.

I. DECISIÓN

1. En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales,

RESUELVE

Primero. Declarar EXEQUIBLE el Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la

elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, suscritos en Bogotá, el 25 de junio de 2015.

Segundo. Declarar EXEQUIBLE la Ley 2061 de 22 de octubre de 2020, “por medio de la cual se aprueba el ‘Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio’ y su ‘Protocolo’, suscritos en Bogotá, República de Colombia, el 25 de junio de 2015”.

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.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase,

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Presidente

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

Ausente con permiso

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

ALBERTO ROJAS RÍOS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

1 El 29 de octubre de 2020, la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República remitió a la Corte Constitucional la ley, el convenio y el protocolo de la referencia. Mediante auto de noviembre 24 de 2020, el magistrado sustanciador asumió el conocimiento del proceso de revisión de constitucionalidad; ordenó comunicar el inicio del proceso al presidente de la República, al presidente del Congreso de la República, a los ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Relaciones Exteriores y decretó la práctica de pruebas. Por medio del auto de marzo 25 de 2021, el magistrado sustanciador requirió al secretario General del Senado de la República, a la secretaria de la Comisión Segunda Constitucional Permanente de la Cámara de Representantes y al secretario General de la Cámara de Representantes para que allegaran la totalidad de la información solicitada en el auto de noviembre 24 de 2020. Finalmente, mediante auto de julio 30 de 2021, el magistrado sustanciador ordenó continuar el trámite del proceso, para lo cual resolvió: (i) fijar en lista el proceso de la referencia; (ii) ordenó correr traslado a la Procuradora General de la Nación y (iii) comunicar este proceso, para que rindieran su concepto, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a la Superintendencia Financiera de Colombia, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, al Instituto Colombiano de Estudios Fiscales, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Observatorio Fiscal de la Pontificia Universidad Javeriana, al Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia y a las decanas y

decanos de las facultades de derecho de las universidades de Antioquia, Libre –Seccional Bogotá–, Pontificia Bolivariana –Seccional Medellín–, Andes y la facultad de jurisprudencia de la Universidad del Rosario.

2 Cfr., los artículos 244 de la Constitución y 11 del Decreto 2067 de 1991.

3 Por intermedio de Alejandra Valencia Gartner, directora de Asuntos Jurídicos Internacionales.

4 Fls. 8-9 del documento electrónico contentivo de la intervención.

5 Fls. 9-10, ibid.

6 Fl. 10, ibid.

7 Por intermedio de Manuel Felipe Rodríguez Duarte, asesor de la planta primer ministerio y Miryam Rojas Corredor, apoderada especial de la referida unidad administrativa.

8 Fl. 4 del documento electrónico contentivo de la intervención.

9 El citado artículo dispone: "Artículo 7º. Análisis del impacto fiscal de las normas. En todo momento, el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo. || Para estos propósitos, deberá incluirse expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas los costos fiscales de la iniciativa y la fuente de ingreso adicional generada para el financiamiento de dicho costo. || 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. || Los proyectos de ley de iniciativa gubernamental, que planteen un gasto adicional o una reducción de ingresos, deberá [sic] contener la correspondiente fuente sustitutiva por disminución de gasto o aumentos de ingresos, lo cual deberá ser analizado y aprobado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. || En las entidades territoriales, el trámite previsto en el inciso anterior será surtido ante la respectiva Secretaría de Hacienda o quien haga sus veces".

10 Fls. 6-7, ibid. Más adelante indican: “Por el contrario, este Convenio apunta a solucionar un concurso de normas tributarias entre dos Estados adoptando mecanismos para evitar que el fenómeno de la doble tributación se produzca. || Así las cosas, aunque estas medidas para evitar la doble imposición constituyen una disminución de la carga tributaria de la que son sujetos activos los destinatarios del Convenio, no tienen por objeto otorgar un trato preferencial sobre las demás personas que deben declarar y pagar el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio, toda vez que pretenden igualar y compensar su situación para evitar que los destinarios del Convenio paguen el mismo impuesto dos veces, así como eliminar los efectos del doble impuesto sin crear oportunidades para la no imposición o para la reducción de impuestos a través de la evasión fiscal o de la elusión fiscal, con el fin de materializar los principios constitucionales de justicia y equidad tributaria consagrados en el artículo 363 superior” (ibid.).

11 Fl. 11, ibid.

12 Fls. 12-13, ibid.

13 Fls. 17-18, ibid

14 Cfr., el artículo 13 del Decreto 2067 de 1991.

15 Por intermedio de “Enán Arrieta Burgos, Juan Antonio Gaviria Gil, Andrés Felipe Duque Pedroza, Katherine Gómez Hernández, Samuel Velásquez Corrales y María Valentina Cardona Sánchez, actuando como ciudadanos y miembros de la Escuela de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Pontificia Bolivariana (UPB Medellín) [… y] por solicitud del doctor Jorge Octavio Ramírez Ramírez, decano de la Escuela” (fl. 1 del documento electrónico contentivo de la intervención).

16 Fl. 3, ibid.

17 Fl. 7, ibid.

18 Por intermedio de Olga Lucía González Parra, directora del Departamento de Derecho Fiscal (fl. 18 del documento electrónico contentivo de la intervención).

19 Fl. 18, ibid.

20 Fl. 3, ibid. El citado artículo dispone: “De oficio o a petición de parte, el juez nacional que conozca de un proceso en el cual la sentencia fuera de única o última instancia, que no fuere susceptible de recursos en derecho interno, en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, deberá suspender el procedimiento y solicitar directamente y mediante simple oficio, la interpretación del Tribunal”.

21 Fl. 7, ibid.

22 Fls. 7-8, ibid.

23 Fl. 8, ibid.

24 Fl. 11, ibid.

25 Fl. 13, ibid.

27 Ibid.

28 Fl. 17, ibid.

29 Cfr., los artículos 242.1 de la Constitución y 7 del Decreto 2067 de 1991. En cuanto al carácter de las intervenciones ciudadanas, cfr., las sentencias C-194 de 2013 y C-1155 de 2005 y los autos A-243 de 2001 y A-251 de 2001.

30 Fl. 4 del documento electrónico contentivo de la intervención.

31 Fl. 5, ibid.

32 Fl. 12 del documento electrónico contentivo de la intervención.

33 Fl. 8, ibid.

34 Cfr., lo dispuesto en los artículos 242.2 de la Constitución y 7 del Decreto 2067 de 1991.

35 Fl. 6 del documento electrónico contentivo del concepto.

36 Ibid.

37 Fl. 7, ibid.

38 Fl. 8, ibid.

39 Ibid.

40 Fl. 10, ibid.

41 Fl. 11, ibid.

42 Fl. 12, ibid.

43 Fl. 13, ibid.

44 Ibid.

45 Fl. 13, ibid.

46 Fl. 19, ibid.

47 Ibid.

48 Fl. 22, ibid.

49 Ibid.

50 Fl. 23, ibid.

51 Cfr., las sentencias C-091 de 2021, C-491 de 2019, C-252 de 2019, C-049 de 2015, C-667 de 2014, C-260 de 2014, C-221 de 2013, C-295 de 2012, C-460 de 2010, C-460 de 2010, C-577 de 2009 y C-383 de 2008.

52 Según este, la Corte Constitucional es competente para decidir definitivamente sobre la constitucionalidad de los tratados internacionales y de sus leyes aprobatorias.

53 Cfr., las sentencias C-468 de 1997, C-400 de 1998, C-924 de 2000, C-576 de 2006 y C-184 de 2016, entre otras.

54 Sentencia C-446 de 2009.

55 Cfr., al respecto, el artículo 46 de la Convención de Viena. Cfr., en este sentido, las sentencias C-750 de 2008, C-446 de 2009, C-252 de 2019 y C-491 de 2019. El incumplimiento de los requisitos previstos por el ordenamiento doméstico para la celebración y ratificación de un tratado constituye un vicio del consentimiento, susceptible de dar lugar a la nulidad del tratado.

56 Cfr., entre otras, las sentencias C-091 de 2021, C-252 de 2019, C-492 de 2019, C-491 de 2019, C-260 de 2014 y C-460 de 2010.

57 Sentencia C-446 de 2009. Cfr., entre otras las sentencias C-460 de 2010 y C-577 de 2009.

58 Ver, por ejemplo, la Sentencia C-252 de 2019.

59 Ibid. Es importante reiterar que la competencia de la Corte también se extiende a los instrumentos normativos anexos y conexos que tengan por objeto dar alcance a lo pactado en el tratado, tal como lo ha resaltado, entre otras, en las sentencias C-249 de 1994, C-294 de 2002, C-750 de 2008 y C-169 de 2012.

60 Sentencia C-150 de 2009.

61 Cfr., artículos 9, 150 núm. 16, 189 núm. 2, 224 y 226 CP. Se pueden consultar, entre otras, las sentencias C-421 de 1997, C-163 de 2015 y C-383 de 2008.

62 Esta Corte ha reiterado que el control de constitucionalidad de los tratados internacionales y de sus leyes aprobatorias incluye el examen de las facultades del representante del Estado colombiano en la negociación, celebración y firma del tratado internacional. Cfr., las sentencias C-582 de 2002, C-933 de 2006, C-534 de 2008, C-537 de 2008, C-039 de 2009, C-378 de 2009, C-047 de 2017, C-214 de 2017 y C-048 de 2018.

63 Esta Corte ha reiterado que el control de constitucionalidad de los tratados internacionales y de sus leyes aprobatorias incluye verificar si dichos instrumentos normativos han debido someterse a consulta previa. Cfr., las sentencias C-750 de 2008, C-915 de 2010, C-027 de 2011, C-1021 de 2012, C-217 de 2015, C-157 de 2016, C-184 de

2016, C-214 de 2017 y C-048 de 2018.

64 Artículos 189.2 y 241.10 de la Constitución.

65 Incorporada al ordenamiento jurídico colombiano mediante la Ley 32 de 1985. Cfr. Artículo 9 de la Constitución, según el cual, “Las relaciones del Estado se fundamentan en […] el reconocimiento de los principios del derecho internacional aceptados por Colombia”.

67 Fl. 4 del documento electrónico de respuesta al auto de pruebas enviado por la Directora de Asuntos Jurídicos Internacionales de la Cancillería. Allí se indica: “El ‘Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio’ y su ‘Protocolo’, adoptados el 25 de junio de 2015, en Bogotá, Colombia, fueron suscritos por el entonces Presidente de la República, señor Juan Manuel Santos […] || Finalmente, es preciso señalar que el entonces Presidente de la República, señor Juan Manuel Santos Calderón, impartió la respectiva Aprobación Ejecutiva el día 20 de octubre de 2017 y en el mismo acto, en cumplimiento de los trámites constitucionales ordenó someter a consideración del Congreso de la República, el Convenio y su Protocolo […]”.

68 Este reconocimiento tiene como fundamento el Convenio 169 de la Organización Internacional del Trabajo (en adelante, OIT), el cual integra el bloque de constitucionalidad en sentido estricto (artículo 93, inciso 1°, de la Constitución), así como los derechos de participación, reconocimiento y protección de la diversidad étnica y cultural de tales comunidades, previstos por la Constitución Política (artículos 1, 7, 70 y 330 de la CP).

69 Convenio 169 de la OIT. Artículo 6.1. “Al aplicar las disposiciones del presente Convenio, los gobiernos deberán: a) consultar a los pueblos interesados, mediante procedimientos apropiados y en particular a través de sus instituciones representativas, cada vez que se prevean medidas legislativas o administrativas susceptibles de afectarles directamente”. De conformidad con la Observación General 2010/81 de la Comisión de Expertos en Aplicación de Convenios y Recomendaciones de la Organización Internacional del Trabajo, que tuvo por objeto “aclarar el concepto de «consulta» [a que hace referencia el Convenio 169 de la OIT], y con la esperanza de que esto redunde en una mejora en la aplicación del Convenio, especialmente en lo que respecta a este derecho”, reiteró, entre otros, el objeto de las

consultas, en los siguientes términos: “En relación con el objeto de las consultas, la Comisión considera que las consultas con los pueblos indígenas y tribales deben tener lugar concretamente en relación con las siguientes cuestiones: cuestiones legislativas o administrativas que pueden afectarles directamente (artículo 6, 1), a)); la autorización o ejecución de todos los programas de exploración o explotación de recursos minerales o del subsuelo existentes en sus tierras (artículo 15, 2)); siempre que se considere su capacidad de enajenar sus tierras o de transmitir de otra forma sus derechos sobre estas tierras fuera de su comunidad (artículo 17, 2)); y cuestiones específicas relacionadas con la educación (artículos 27, 3) y 28, 1))”.

70 Cfr., las sentencias C-750 de 2008, C-915 de 2010, C-027 de 2011, C-1021 de 2012, C-217 de 2015, C-157 de 2016, C-184 de 2016, C-214 de 2017 y C-048 de 2018.

71 Cfr., las sentencias C-169 de 2001, SU-383 de 2003 y C-187 de 2011.

72 Sentencia C-767 de 2012. En este sentido se pronunciaron en su intervención conjunta el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Indicaron: “El Convenio, el Protocolo y la Ley aprobatoria no debían someterse a consulta previa, pues no contienen medidas que afecten de forma directa a las comunidades indígenas y afrodescendientes colombianas, ya que: (i) el Convenio se celebró con la intención de eliminar la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio sin crear oportunidades para la no imposición o para la reducción de impuestos a través de la evasión fiscal o de la elusión fiscal; (ii) dicha

finalidad no tiene impacto sobre las condiciones de aquellas comunidades; y (iii) las norma [sic] objeto de control no están previstas ni regulan situaciones relacionadas específicamente con las comunidades étnicas” (fl. 5).

73 Cfr., las sentencias C-461 de 2008, C-175 de 2009, C-767 de 2012 y C-359 de 2013.

74 En un sentido análogo se pronunció la Sala en las sentencias C-491 de 2019 y C-091 de 2021.

75 Cfr., entre muchas otras, las sentencias C-032 de 2014, C-047 de 2017, C-048 de 2018,

C-491 de 2019 y C-091 de 2021.

76 En relación con esta exigencia, en particular, en la Sentencia C-252 de 2019, la Sala precisó lo siguiente: “En estas sentencias [hace referencia a las siguientes: C-644 de 2004, C-305 de 2010 y C-214 de 2017], la Corte ha desarrollado las siguientes sub-reglas en relación las características del anuncio previo: (i) no exige el uso de fórmulas sacramentales; (ii) debe determinar la sesión futura en que tendrá lugar la votación del proyecto; (iii) la fecha de esa sesión posterior ha de ser cierta, determinada o, por lo menos, determinable; (iv) debe llevarse a cabo una ‘cadena de anuncios por aplazamiento de la votación’; y (v) se dará por satisfecho el requisito de ‘anuncio previo del debate cuando a pesar de no efectuarse la votación en la fecha prevista, finalmente ésta se realiza en la primera ocasión en que vuelve a sesionarse’.”.

77 Fl. 47 de la Gaceta del Congreso 972 de octubre 2 de 2019.

78 Igualmente, se aprobó que la senadora Ana Paola Agudelo García acompañara al senador José Luis Pérez Oyuela en la ponencia para el segundo debate ante la plenaria del Senado de la República. Gaceta del Congreso 745 de agosto 19 de 2020, fl. 31.

79 La sesión inició con la verificación del quórum deliberatorio, el cual se satisfizo al contar con la presencia de 6 de los 13 senadores de la Comisión Segunda Constitucional Permanente del Senado (fl. 20, ibid.), a la cual se integraron luego los 7 senadores restantes (fl. 21, ibid.).

80 Fls. 29-30, ibid. Corresponde a la “votación nominal de la proposición con la cual termina el informe de ponencia del Proyecto de ley número 211 de 2019 Senado” (fl. 30, ibid.). No votaron los senadores Iván Cepeda Castro y Juan Diego Gómez Jiménez.

81 Fl. 30, ibid. Corresponde a la votación relacionada con la “omisión de lectura del artículo [sic] y el articulado del Proyecto de ley 211 de 2019 Senado” (fl. 30, ibid.). No votaron los senadores Iván Cepeda Castro y Juan Diego Gómez Jiménez.

82 Fl. 30, ibid. Corresponde a la votación relacionada con “la aprobación del título y el querer de los Senadores para el segundo debate del proyecto de ley 211 de 2019 Senado” (fl. 30, ibid.). No votaron los senadores Iván Cepeda Castro y Juan Diego Gómez Jiménez.

83 Disponible en línea: http://svrpubindc.imprenta.gov.co/senado/index2.xhtml?ent=Senado&fec=21-7-2020&num=532

84 La sesión inició con la verificación del quórum deliberatorio, el cual se satisfizo al contar con la presencia de 107 de los 108 senadores de la plenaria del Senado de la República (fls. 1-2 de la Gaceta del Congreso 1483 de diciembre 14 de 2020). Según certificó el Secretario General del Senado, "Para la fecha en que se discutió y votó el proyecto de ley referenciado [211 de 2019 Senado], esto es, el 20 de junio de 2020, se encontraban posesionados los ciento ocho (108) honorables senadores y senadores". Según precisó, para la citada fecha, la integración del Senado era la siguiente: "me permito informarle que el Senado de la República está integrado por 108 senadores de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 171 de la Constitución Política, el acto legislativo 03 de 2017 y la ley 1909 de 2018 – Estatuto de la Oposición, así: • 100 Senadores elegidos por circunscripción nacional. || • 2 curules por la circunscripción nacional especial de comunidades indígenas. || • 5 curules para el partido Fuerza Alternativa Revolucionaria del Común. || • 1 curul para el 2do candidato(a) presidencial con mayor número de votos". Fl. 3 del documento electrónico de respuesta al auto de pruebas enviado por el Secretario General del Senado de la República.

85 Fl. 188, ibid. Corresponde a la "Votación nominal a la omisión de la lectura del articulado, el bloque del articulado, título y que surta su trámite en la Cámara de Representantes el Proyecto de ley número 211 de 2019 Senado".

86 Disponible en línea: http://svrpubindc.imprenta.gov.co/senado/index2.xhtml?ent=Cámara&fec=10-8-2020&num=656

87 Disponible en línea: http://svrpubindc.imprenta.gov.co/senado/index2.xhtml?ent=Cámara&fec=10-6-2020&num=321

88 La sesión inició con la verificación del quórum deliberatorio, el cual se satisfizo al contar con la presencia de 16 de los 17 senadores de la Comisión Segunda Constitucional Permanente de la Cámara de Representantes (fl. 12 de la Gaceta del Congreso 321 de abril 23 de 2021), a la cual se integró luego el representante faltante (fl. 13, ibid.).

89 Fl. 15, ibid. Corresponde a la “votación nominal de la proposición con que termina el informe de ponencia del Proyecto de ley número 363 de 2020 Cámara, 211 de 2019 Senado” (fl. 15, ibid.).

90 Fls. 15-16, ibid. Corresponde a la “votación de los artículos 1°, 2° y 3° del Proyecto de ley número 363 de 2020 Cámara, 211 de 2019 Senado” (fl. 16, ibid.).

91 Fl. 16, ibid. Corresponde a la votación relacionada con “el título y la pregunta si la Comisión quiere que este proyecto de ley pase a segundo debate y será [sic] ley de la República” (fl. 16, ibid.). El Representante Germán Alcides Blanco Álvarez no votó la pregunta (fl. 16, ibid.).

92 El inciso 1° del artículo en cita dispone: “Artículo 160. Entre el primero y el segundo debate deberá mediar un lapso no inferior a ocho días, y entre la aprobación del proyecto en una de las cámaras y la iniciación del debate en la otra, deberán transcurrir por lo menos quince días”.

93 Disponible en línea: http://svrpubindc.imprenta.gov.co/senado/index2.xhtml?ent=Senado&fec=19-8-2020&num=747

94 Disponible en línea: http://svrpubindc.imprenta.gov.co/senado/index2.xhtml?ent=Cámara&fec=24-9-2021&num=1296

95 La sesión inició con la verificación del quórum deliberatorio, el cual se satisfizo al contar con la presencia de 168 de los 169 representantes de la plenaria de la Cámara (fls. 17-19 de la Gaceta del Congreso 1296 de septiembre 24 de 2021).

96 Fl. 102, ibid. Corresponde a la votación nominal de la proposición con la cual termina el informe de ponencia del Proyecto de ley número 211 de 2019 Senado y 363 de 2020 Cámara, y que pide “se le dé el segundo debate [sic] este proyecto, que se apruebe” (fl. 100, ibid.). Votaron negativamente los representantes León Fredy Muñoz Lopera y María José Pizarro Rodríguez.

97 Fl. 114, ibid. Corresponde a la votación relacionada con “el articulado del presente

proyecto, artículos 1°, 2° y 3°" (fl. 106, ibid.). Votaron negativamente los representantes Jairo Reynaldo Cala Suárez, Jorge Alberto Gómez Gallego, María José Pizarro Rodríguez y Ómar de Jesús Restrepo Correa.

98 Fl. 120, ibid. Corresponde a la votación relacionada con la siguiente pregunta: "¿Quiere la Plenaria que este proyecto sea ley de la República? || En consideración el título y la pregunta" (fl. 118, ibid.). Votaron negativamente los representantes María José Pizarro Rodríguez y Ómar de Jesús Restrepo Correa.

99 Este término, según se ha interpretado por la Sala, entre muchas otras, en las sentencias C-376 de 2009, C-460 de 2010 y C-492 de 2019, se contabiliza en "días hábiles".

100 Sentencia C-489 de 1993.

101 Cfr., el documento electrónico enviado por la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República a la Corte Constitucional en la fecha en cita.

102 Sentencias C-460 de 2010 y C-221 de 2013, reiteradas en las sentencias C-491 de 2019 y C-091 de 2021. De manera general, al revisar la constitucionalidad del "Acuerdo de Complementación Económica" suscrito por los Estados parte de Mercosur y los países miembros de la CAN, la Corte señaló en relación con la fuerza vinculante de los tratados de este último organismo lo siguiente: "aun cuando las disposiciones del presente Acuerdo resulten contradictorias con lo previsto en los Tratados que rigen la Comunidad Andina de Naciones, dicha incompatibilidad jurídica no es susceptible de afectar la constitucionalidad del presente instrumento internacional y el de la ley que lo aprueba, pues los Tratados de la CAN no constituyen un parámetro para adelantar el control de constitucionalidad en razón de los meros criterios económicos" (Sentencia C-864 de 2006). Cfr., igualmente, las 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, todas ellas citadas en la Sentencia C-491 de 2019.

103 Sentencia C-091 de 2021.

104 Ibid.

105 Cfr., entre otras, las sentencias C-491 de 2019, C-049 de 2015, C-460 de 2010 y C-577 de 2009.

106 Como lo ha precisado la Sala, “El solapamiento de dos o más jurisdicciones tributarias (Estados) con impuestos idénticos o similares sobre una misma renta y respecto de un mismo periodo da lugar al fenómeno de la doble imposición económica. Si, además, esa situación recae sobre un mismo sujeto pasivo (contribuyente) da lugar al fenómeno de la doble imposición jurídica”. Sentencia C-491 de 2019.

107 Sentencia C-491 de 2019.

108 Constitución Política de Colombia, artículo 150.16. De acuerdo con el artículo 224 ibidem, “Los tratados, para su validez, deberán ser aprobados por el Congreso”.

109 Cfr., el artículo 1 de la Ley 7 de 1944: “Los Tratados, Convenios, Convenciones, Acuerdos, Arreglos u otros actos internacionales aprobados por el Congreso, de conformidad con los artículos 69 y 116 de la Constitución, no se considerarán vigentes como Leyes internas, mientras no hayan sido perfeccionados por el Gobierno en su carácter de tales, mediante el canje de ratificaciones o el depósito de los instrumentos de ratificación, u otra formalidad equivalente”.

110 Cfr., entre otras, las sentencias C-178 de 1995, C-864 de 2006, C-031 de 2009, C-446 de 2009, C-129 de 2012, C-169 de 2012, C-199 de 2012 y C-491 de 2019.

111 Sentencia C-446 de 2009.

112 Ibid.

113 Sentencia C-031 de 2009.

114 Cfr., entre otras, las sentencias C-460 de 2010, C-221 de 2013, C-238 de 2014, C-260 de 2014 y C-491 de 2019.

116 Incorporada al ordenamiento jurídico colombiano mediante la Ley 32 de 1985.

117 Sentencia C-254 de 2019, que toma como fundamento lo señalado en las sentencias C-184 de 2016, C-157 de 2016, C-620 de 2015, C-335 de 2014, C-941 de 2010, C-446 de

2009 y C-750 de 2008.

118 La expresión hace parte del siguiente contexto: “El Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa. […] || TOMANDO NOTA del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE según el mismo puede ser interpretado a partir de los comentarios hechos al respecto. || Han acordado lo siguiente:”.

119 Fl. 5 del documento electrónico contentivo de la intervención.

120 Cfr., entre otras, las sentencias C-460 de 2010, C-221 de 2013, C-238 de 2014, C-260 de 2014 y C-491 de 2019.

121 “Artículo 1. Personas cubiertas. 1. Este Convenio será aplicable a las personas que sean residentes de uno o de ambos Estados Contratantes”.

122 “Artículo 2. Impuestos cubiertos. 1. Este Convenio será aplicable a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles en nombre de un Estado Contratante y, en el caso de Francia, en nombre de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, independientemente de la forma como sean percibidos. || 2. Serán considerados como impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio todos los impuestos que graven la totalidad de la renta, del patrimonio o cualquier elemento de los mismos, incluyendo impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, impuestos sobre los montos totales de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre plusvalías. || 3. Los impuestos vigentes a los cuales será aplicable el Convenio son los siguientes: a) en el caso de Colombia: i) el impuesto sobre la renta y complementarios; ii) impuesto sobre la renta para la equidad – CREE; (en lo sucesivo denominados el “impuesto colombiano”); b) en el caso de Francia: (i) el impuesto sobre la renta (“l’impôt sur le revenu”); (ii) los aportes generales de seguridad social (“contributions sociales généralisées”) y los aportes para el reembolso de la deuda social (“contributions pour le rembourtsement de la dette sociale”); (iii) el impuesto sobre sociedades (“l’impôt sur les sociétés”); (iv) los aportes al impuesto sobre sociedades (“les contributions sur l’impôt sur les sociétés”); (v) el impuesto sobre el patrimonio (“l’impôt de solidarité sur la fortune”); incluyendo cualquier retención o pago por adelantado con respecto a los impuestos descritos anteriormente; (en lo sucesivo denominados el “impuesto francés”) || 4. El Convenio será también aplicable a los impuestos que sean idénticos o sustancialmente similares y que se establezcan con posterioridad a la

fecha de firma del Convenio, además de, o en lugar de, los impuestos existentes. || 5. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores del presente Artículo, las disposiciones del Convenio relativas a los impuestos sobre el patrimonio serán aplicables únicamente, en el sentido de los apartados 1 y 2 del presente Artículo, cuando ambos Estados contratantes perciban impuestos sobre el patrimonio durante el año gravable en cuestión. || 6. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se notificarán mutuamente los cambios significativos hechos a sus leyes tributarias".

123 Cfr., Sentencia C-667 de 2014.

124 "Artículo 3. Definiciones generales. 1. Para los fines del presente Convenio, a menos que el contexto exija una interpretación diferente: || a) los términos "Estado contratante" y "otro Estado contratante" significan Colombia o Francia, según lo requiera el contexto; || b) El término "Colombia" hace referencia a la República de Colombia y, cuando sea utilizado en un sentido geográfico, comprende su territorio terrestre, tanto continental como insular, su espacio aéreo, áreas marinas y submarinas y otros elementos sobre los cuales ejerce su soberanía, derechos soberanos o jurisdicción en virtud de sus leyes y de la Constitución Política de Colombia de 1991, y de conformidad con derecho internacional, incluyendo los tratados internacionales que sean aplicables; || c) El término "Francia" significa los departamentos en Europa y de ultramar de la República Francesa, incluyendo el mar territorial y cualquier área por fuera del mar territorial dentro de la cual, de acuerdo con el derecho internacional, la República Francesa posee derechos soberanos con el propósito del explorar y explotar los recursos naturales del lecho marino y su subsuelo y las aguas suprayacentes; || d) El término "persona" incluye las personas naturales, compañías y cualquier otro grupo de personas; || e) El término "sociedad" significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que será tratada como una persona jurídica para efectos tributarios; || f) El término "empresa" hace referencia al ejercicio de cualquier actividad o negocio; || g) Los términos "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) El término "tráfico internacional" significa todo transporte efectuado por medio de un buque o aeronave operado por una empresa cuya sede efectiva de administración se encuentra ubicada en un Estado Contratante, salvo cuando dicho transporte se realice únicamente entre lugares localizados en el otro Estado Contratante; || i) El término

“autoridad competente” significa: (i) en el caso de Francia, el Ministro encargado de las Fianzas o su representante; (ii) en el caso de Colombia, el Ministro de Hacienda y Crédito Público o el representante autorizado del mismo; || j) El término “nacional”, en lo referente a un Estado Contratante, significa cualquier persona natural que posea la nacionalidad de dicho Estado Contratante; || k) La expresión “actividad económica” o el término “negocio” incluyen el ejercicio de servicios profesionales y la realización de otras actividades de carácter independiente. || 2. Con respecto a la aplicación del Convenio en cualquier momento dado por parte de un Estado Contratante, cualquier término no definido en el mismo, salvo que el contexto exija una interpretación diferente, tendrá el significado que tiene en ese momento bajo la ley de ese Estado a los efectos de los impuestos a los que se hace referencia en el Convenio, prevaleciendo el significado que se le atribuya en virtud de las leyes tributarias aplicables de dicho Estado sobre el que se le atribuya el término de conformidad con las demás leyes de ese Estado”.

125 “Artículo 4. Residente. “1. A los efectos del presente Convenio, el término “residente de un Estado Contratante” significa cualquier persona que, bajo las leyes de ese Estado, esté sujeta a tributación en ese Estado por razón de su domicilio, residencia, sede de administración, lugar de constitución o cualquier otro criterio de una naturaleza análoga, y también incluye a dicho Estado, así como a cualquiera de sus autoridades locales, y a las entidades de derecho público de ese Estado o sus autoridades locales. Este término, sin embargo, no incluye a ninguna persona que esté sujeta a tributación en ese Estado con respecto únicamente a las rentas provenientes de fuentes localizadas en ese Estado o de su patrimonio ubicado en el mismo. || 2. Cuando, en virtud de las disposiciones del apartado 1, una persona natural sea residente de ambos Estados Contratantes, su situación se determinará de la siguiente manera: a) dicha persona será considerada como residente solamente del Estado donde tenga una vivienda permanente para su disposición; en caso de que tenga una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente solamente del Estado donde mantenga relaciones personales y económicas más cercanas (centro de intereses vitales); b) si el Estado donde dicha persona tiene su centro de intereses vitales no puede ser determinado o si dicha persona no cuenta con una vivienda permanente a su disposición en ningún Estado, se considerará residente solamente del Estado donde more habitualmente; c) si dicha persona mora habitualmente en ambos Estados o si no mora habitualmente en ninguno de ellos, se considerará que es residente solamente del Estado del que sea nacional; d) si dicha persona es un nacional de ambos

Estados o si no es un nacional de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán la cuestión mediante mutuo acuerdo. || 3. Cuando, en virtud de las disposiciones del apartado 1, una persona distinta de una persona natural sea residente de ambos Estados Contratantes, se considerará que es residente solamente del Estado donde se encuentra su sede efectiva de administración. || 4. El término “residente de un Estado Contratante” deberá incluir, cuando dicho Estado Contratante sea Francia, toda sociedad de personas, grupo de personas o cualquier otra entidad similar: a) que tenga su sede efectiva de administración en Francia, b) que esté sujeta a imposición en Francia; y c) cuya totalidad de titulares de cuotas, socios o miembros estén, en virtud de las leyes tributarias de Francia, sujetos personalmente a tributación allí con respecto a su participación en las utilidades de dicha sociedad de personas, grupo de personas u otra entidad similar”.

126 “Artículo 5. Establecimiento Permanente: 1. Para los fines del presente Convenio, el término “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios a través del cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. || 2. El término “establecimiento permanente” incluye en especial: a) las sedes de administración; b) las sucursales; c) las oficinas; d) las fábricas; e) los talleres; f) las minas, los pozos de petróleo o gas, las canteras o cualquier otro lugar de exploración o explotación de recursos naturales. || 3. El término “establecimiento permanente” también abarca: a) una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje, incluyendo las actividades de supervisión de las mismas, pero sólo si dicha obra, proyecto o actividad dura más de 183 días; b) la prestación de servicios, incluyendo servicios de consultoría, por parte de una empresa a través de empleados u otro personal que se encuentre presente en un Estado Contratante para tal propósito, cuando las actividades de tal naturaleza se desarrollan (para el mismo proyecto o para un proyecto conexo) dentro de ese Estado Contratante por un periodo o periodos que en total superen 183 días dentro de un periodo cualquiera de doce meses. || Para efectos del cálculo de los plazos establecidos en el presente apartado, las actividades desarrolladas por una empresa asociada con otra empresa en los términos del artículo 9, serán añadidas al periodo de duración de las actividades llevadas a cabo por la empresa a la cual está asociada, si las actividades de ambas empresas están consagradas a un mismo proyecto. || 4. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores del presente Artículo, se considera que el término “establecimiento permanente” no incluye: a) el uso de instalaciones exclusivamente con fines de almacenamiento, exhibición o entrega de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa; b) el mantenimiento de un depósito de mercancías pertenecientes a la empresa,

únicamente con propósitos de almacenamiento, exhibición o entrega; c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, únicamente con el propósito de ser procesadas por otra empresa; d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único propósito de comprar mercancías o de recopilar información para la empresa; e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios únicamente con el propósito de desarrollar, para la empresa, cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio; f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los apartados a) a e), siempre que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios resultante de esa combinación conserve un carácter auxiliar o preparatorio. || 5. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, cuando una persona -distinta de un agente independiente al cual le es aplicable el apartado 6- actúe por cuenta de una empresa y posea, y ejerza habitualmente, en un Estado Contratante autoridad para celebrar acuerdos en nombre de la empresa, se considerará que dicha empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado con respecto a cualquier actividad que esa persona realice para la empresa, a menos que las actividades de dicha persona se limiten a aquellas mencionadas en el apartado 4 y que, de ser ejercidas a través de un lugar fijo de negocios, no harían que dicho lugar fijo de negocios sea considerado como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado. || 6. No se considerará que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado Contratante por el mero hecho de que realice su actividad en ese Estado a través de un corredor, comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del curso ordinario de sus negocios. || 7. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores de este Artículo, cuando una empresa de un Estado Contratante desarrolle actividades especializadas en el otro Estado Contratante en relación con la exploración o explotación de los recursos naturales situados en ese Estado, por un periodo o periodos que en total superen 60 días dentro de un periodo cualquiera de doce meses, se considerará que dicha empresa desarrolla estas actividades a través de un establecimiento permanente en ese Estado, a menos que las actividades se limiten a aquellas mencionadas en el apartado 4, las cuales, de ser realizadas a través de un lugar fijo de negocios, no harían que dicho lugar fijo de negocios sea considerado como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado. || 8. El hecho de que una compañía residente de un Estado Contratante controle o sea controlada por una compañía que resida en el otro Estado Contratante, o que realice actividades en ese otro Estado (ya sea a través de un

establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de dichas compañías en un establecimiento permanente de la otra".

127 Sentencia C-460 de 2010.

128 Sentencia C-491 de 2019.

129 Sentencias C-383 de 2008, C-238 de 2014 y C-491 de 2019.

130 "Artículo 6. Rentas de bienes inmuebles. 1. Las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante a partir de bienes inmuebles (incluyendo las rentas procedentes de actividades agrícolas o forestales) situados en el otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en este otro Estado. || 2. El término "bienes inmuebles" tendrá el significado que se le atribuya en virtud de la legislación del Estado Contratante donde se encuentren localizados los bienes en cuestión. El término incluirá en cualquier caso los bienes que sean accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y los equipos utilizados en explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los cuales son aplicables las disposiciones de derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de los bienes inmuebles y los derechos a percibir pagos variables o fijos como contraprestación por la explotación o el derecho de explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los barcos, embarcaciones y aeronaves no serán considerados como bienes inmuebles. || 3. Las disposiciones del apartado 1 serán aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, alquiler o uso de cualquier otra forma de bienes inmuebles. || 4. Las disposiciones de los apartados 1 y 3 serán aplicables también a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa. || 5. No obstante las disposiciones del Artículo 7, cuando las acciones, cuotas u otros derechos en una compañía, fiducia o cualquier otra institución o entidad otorguen el derecho a disfrutar de los bienes inmuebles situados en un Estado Contratante y los mismos sean de propiedad de dicha compañía, fideicomiso, institución o entidad, las rentas derivadas de la utilización directa, arrendamiento o uso o cualquier otra forma de dicho derecho de disfrute podrán estar sujetas a impuestos en ese Estado".

131 Así lo precisó la Sala, por ejemplo, en la Sentencia C-049 de 2015.

132 Cfr., al respecto, las sentencias C-577 de 2009, C-295 de 2012 y C-260 de 2014.

133 Sentencia C-577 de 2009.

134 “Artículo 7. Utilidades Empresariales. 1. Las utilidades de una empresa de un Estado Contratante únicamente se someterán a imposición en ese Estado, a menos que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, las utilidades de la empresa podrán ser sometidas a imposición en ese otro Estado, pero únicamente en la proporción que sea atribuible a dicho establecimiento permanente. || 2. Conforme a las disposiciones del apartado 3, cuando una empresa de un Estado Contratante realice su actividad en el otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente situado en él, se le atribuirá en cada Estado Contratante a dicho establecimiento permanente las utilidades que habría podido obtener si se tratara de una empresa distinta e independiente que realiza actividades iguales o similares, en las mismas condiciones o en condiciones similares, y relacionándose con total independencia con la empresa de la que es un establecimiento permanente. || 3. Para determinar las utilidades de un establecimiento permanente, se admitirá la deducción de los gastos incurridos para los fines del establecimiento permanente, incluyendo los gastos de dirección y los gastos generales de administración así incurridos, de acuerdo con la legislación nacional, ya sea en el Estado donde esté situado el establecimiento permanente o en otro lugar. || 4. Ninguna utilidad será atribuida a un establecimiento permanente por el simple hecho de comprar mercancías para la empresa. || 5. Para efectos de los apartados anteriores, las utilidades a ser atribuidas al establecimiento permanente serán determinadas utilizando el mismo método año tras año, a menos que exista una razón válida y suficiente para proceder de otra manera. || 6. Cuando las utilidades incluyan partidas de renta que son tratadas de manera separada en otros Artículos de este Convenio, las disposiciones de dichos Artículos no se verán afectadas por las disposiciones de este Artículo”.

135 Sentencias C-049 de 2015 y C-221 de 2013.

136 Sentencia C-577 de 2009.

137 Sentencias C-295 de 2012, C-260 de 2014 y C-667 de 2014.

138 “Artículo 8. Transporte internacional. 1. Las utilidades provenientes de la operación de buques o aeronaves en tráfico internacional estarán sometidas a imposición únicamente en

el Estado Contratante donde se encuentre ubicada la sede efectiva de administración de la empresa. || 2. Para los propósitos de este Artículo: a) el término “utilidades” incluye aquellas derivadas directamente de la operación de buques o aeronaves en tráfico internacional; y b) el término “operación de buques o aeronaves” por parte de una empresa también incluye: i) el alquiler de buques o aviones a casco desnudo; ii) el alquiler de contenedores y equipo relacionado, siempre y cuando dicho alquiler sea accesorio a la operación de buques o aeronaves en tráfico internacional por parte de esa empresa. || 3. Si la sede efectiva de administración de una empresa de transporte marítimo está localizada a bordo de un buque, se considerará que dicha sede efectiva de administración está situada en el Estado Contratante en donde se encuentra el puerto base del buque, o, si dicho puerto base no existiese, en el Estado Contratante donde resida el operador del buque. || 4. Las disposiciones del apartado 1 también serán aplicables a las utilidades resultantes de la participación en un consorcio (pool), una forma de operación conjunta o agencia internacional de operación. || 5. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores del presente Artículo, las utilidades y ganancias derivadas de la operación de buques o aeronaves en tráfico internacional que no estén sometidas a impuestos en el Estado Contratante donde se encuentra la sede efectiva de administración de la empresa de conformidad con las leyes vigentes de dicho Estado Contratante, estarán sometidas a imposición en el otro Estado Contratante”.

139 Sentencia C-667 de 2014.

140 Sentencias C-295 de 2012, C-221 de 2013 y C-260 de 2014.

141 Cfr., al respecto, la Sentencia C-577 de 2009.

142 Sentencia C-295 de 2012.

143 Sentencia C-049 de 2015.

144 “Artículo 9. Empresas Asociadas. 1. Cuando: a) una empresa de un Estado Contratante participe directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de una empresa del otro Estado Contratante, o b) las mismas personas participen directa o indirectamente en la administración, 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, ligadas por condiciones acordadas o impuestas que difieren de aquellas que serían convenidas entre empresas independientes, las utilidades que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado por causa de las mismas, podrán ser incluidas en las utilidades de esa empresa y por consiguiente ser sometidas a imposición. || 2. Cuando un Estado Contratante incluya en las utilidades de una empresa de ese Estado -y en consecuencia someta a imposición- las utilidades sobre las cuales una empresa del otro Estado Contratante ha sido sometida a imposición en ese otro Estado, y las utilidades así incluidas corresponden a las que habrían sido realizadas por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se habrían acordado entre empresas independientes, ese otro Estado deberá hacer el ajuste que proceda al monto del impuesto que haya percibido sobre dichas utilidades. Para determinar dicho ajuste, se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Estados Contratantes se consultarán entre ellas de ser necesario".

145 Sentencia C-815 de 2009.

146 Sentencias C-260 de 2014, C-221 de 2013, C-295 de 2012 y C-049 de 2015.

147 Sentencias C-221 de 2013 y C-295 de 2012, ambas reiteradas en la Sentencia C-491 de 2019.

148 Como lo precisó la Sala en la Sentencia C-491 de 2019, "Esta regla es 'uno de los principales mecanismos para prevenir la elusión tributaria', pues evita 'que manejos entre empresas relacionadas, den lugar a menoscabar la tributación de alguno de los Estados Parte'".

150 "Artículo 10. Dividendos. 1. Los dividendos pagados por una sociedad que sea un residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante podrán someterse a imposición en ese otro Estado. || 2. Sin embargo, dichos dividendos también podrán ser gravados en el Estado Contratante de donde la sociedad que paga los dividendos es residente de conformidad con las leyes de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder: a) El 5 por ciento del monto bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una

sociedad (excluidas las sociedades de personas) que posee directamente al menos el 20 por ciento del capital de la sociedad que paga los dividendos; b) El 15 por ciento del monto bruto de los dividendos en todos los demás casos. Las disposiciones de los apartados a) y b) no serán aplicables a los dividendos pagados a los socios o accionistas por una sociedad que sea residente en Colombia con cargo a utilidades que no han estado sometidas al impuesto colombiano en cabeza de la sociedad de conformidad con las leyes de Colombia. En tal caso, el impuesto exigido por Colombia no superará el 15 por ciento del importe bruto de los dividendos. Este apartado no afectará la tributación de la sociedad con respecto a las utilidades con cargo a las cuales se pagan los dividendos. || 3. El término “dividendos”, en el sentido de este Artículo, significa las rentas provenientes de acciones, acciones o bonos de disfrute, de las participaciones mineras, de las partes de fundador u otros derechos, distintos de créditos, que permitan participar en utilidades, así como las rentas que son tratadas como una distribución por las leyes tributarias del Estado Contratante del que la sociedad que realiza la distribución es residente. || 5. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no serán aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, siendo un residente de un Estado Contratante, realiza una actividad empresarial en el otro Estado Contratante del que es residente la sociedad que paga los dividendos a través de un establecimiento permanente situado en el mismo, y la participación en virtud cual se pagan los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, se aplicarán las disposiciones del Artículo 7. || 5. Cuando una sociedad que es residente de un Estado Contratante perciba utilidades o rentas procedentes del otro Estado Contratante, ese otro Estado no podrá exigir impuesto alguno sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que dichos dividendos sean pagados a un residente de ese otro Estado o en la medida en que la participación en virtud de la cual se pagan los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, ni tampoco someter las utilidades no distribuidas de la sociedad a un impuesto sobre las mismas, aun cuando los dividendos pagados o las utilidades no distribuidas consistan total o parcialmente en utilidades o rentas procedentes de ese otro Estado. || 6. Las disposiciones del apartado 2 no serán aplicables a los dividendos pagados con cargo a rentas o ganancias derivadas de bienes inmuebles en el sentido del Artículo 6 por parte de un vehículo de inversión: a) que distribuye la mayoría de dichas rentas anualmente; y b) cuyas rentas o ganancias derivadas de dichos bienes inmuebles no estén sometidas a impuestos; cuando el beneficiario efectivo de dichos dividendos posee, directa o indirectamente, el 10 por ciento o más del capital del

vehículo que paga los dividendos. En tal caso, los dividendos pueden ser sometidos a impuestos a la tasa prevista por la legislación doméstica del Estado Contratante de donde provienen. || 7. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores de este Artículo, cuando las utilidades de un residente de Francia, que son atribuibles a un establecimiento permanente en Colombia y que no han estado sometidas a imposición en Colombia de acuerdo con las leyes de Colombia, son transferidas y tratadas como equivalentes a dividendos gravados según las leyes de Colombia, dichas utilidades podrán ser sometidas a imposición en Colombia. En tal caso, el impuesto exigido no excederá el 15 por ciento del importe bruto de las utilidades. || 8. Las disposiciones del presente artículo no se aplicarán si el propósito principal o uno de los propósitos principales de cualquier persona habiendo invertido en la creación o cesión de las acciones u otros derechos en virtud de los cuales se pagan los dividendos es tomar ventaja de este Artículo por medio de dicha creación o cesión".

151 Sentencia C-049 de 2015.

152 Sentencias C-295 de 2012 y C-260 de 2014.

153 Sentencia C-667 de 2014.

154 "Artículo 11. Intereses. 1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y que son pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden ser sometidos a imposición en ese otro Estado. || 2. Sin embargo, dichos intereses también pueden ser sometidos a imposición en el Estado Contratante del que proceden y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder el 10 por ciento del importe bruto de los intereses. || 3. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 2, los intereses a los que se refiere el apartado 1 serán gravables únicamente en el Estado Contratante del que la persona que los percibe es residente, si dicha persona es el beneficiario efectivo de dichos intereses y si se cumple alguna de las siguientes condiciones: a) dicha persona es un Estado Contratante, una autoridad territorial o una de sus entidades de derecho público, incluyendo el Banco Central de ese Estado; o si dichos intereses son pagados por uno de esos Estados, autoridades locales o entidades de derecho público; b) dichos intereses son pagados con respecto a un crédito o a un préstamo garantizado o asegurado o subsidiado por un Estado Contratante o por otra persona actuando en nombre de un Estado Contratante; c) dichos

intereses son pagados en relación con las ventas a crédito de equipos industriales, comerciales o científicos, o en relación con las ventas a crédito de bienes o mercancías por una empresa a otra empresa; d) dichos intereses son pagados en virtud de un préstamo o de un crédito de cualquier naturaleza otorgado por un banco, pero sólo si el préstamo o crédito del que se trate es otorgado por un periodo no menor a tres años; e) dichos intereses son pagados por una institución financiera de un Estado Contratante a una institución financiera del otro Estado Contratante. || 4. El término “intereses” en el sentido de este Artículo, significa las rentas de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o con cláusula de participación en las utilidades del deudor, y en particular, las rentas provenientes de valores públicos y las rentas de bonos u obligaciones, incluidos las primas y premios relacionados con esos títulos. Sin embargo, el término “intereses” no incluye rentas contempladas en el Artículo 10. Las penalizaciones por mora en el pago no serán consideradas como intereses para los propósitos de este Artículo. || 5. Las disposiciones de los apartados 1, 2 y 3 no serán aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, siendo un residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, de donde proceden los intereses, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado en el mismo, y si el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En dicho caso, se aplicarán las disposiciones del Artículo 7. || 6. Los intereses se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor es un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, ya sea un residente de un Estado Contratante o no, posea un establecimiento permanente en un Estado Contratante en relación con el cual se haya contraído la deuda por la cual se pagan los intereses y estos últimos sean asumidos por dicho establecimiento permanente, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado donde está situado el establecimiento permanente. || 7. Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo o de las que uno y otro mantengan con terceras personas, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda el que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones del presente Artículo se aplicarán solamente a este último importe. En tal caso, el exceso seguirá siendo gravable de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio. || 8. Las disposiciones del presente Artículo no serán aplicables si el propósito principal o uno de los propósitos principales de cualquier persona habiendo

intervenido en la creación o cesión del crédito en virtud del [cual] se pagan los intereses es tomar ventaja de este Artículo mediante dicha creación o cesión".

155 Sentencia C-049 de 2015. En el mismo sentido, se señaló en la Sentencia C-231 de 2013 lo siguiente: "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".

156 Sentencia C-260 de 2014.

157 Sentencia C-491 de 2019.

158 "Artículo 12. Regalías. 1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro Estado Contratante pueden ser sometidas a imposición en ese otro Estado. || 2. Sin embargo, dichas regalías también pueden ser sometidas a impuestos en el Estado Contratante del que proceden de acuerdo con las leyes de dicho Estado, pero si el beneficiario efectivo es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder el 10 por ciento del importe bruto de las regalías. || 3. El término "regalías", en el sentido de este Artículo, significa los pagos de cualquier naturaleza recibidos como contraprestación por el uso de, o por el derecho a usar, los derechos de autor de cualquier obra literaria, artística o científica, incluyendo películas cinematográficas, cualquier patente, marca de fábrica o de comercio, diseño o modelo, plan, fórmula o proceso secreto, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. || 4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no se aplicarán si el beneficiario efectivo de las regalías, siendo un residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado en el mismo y si el bien o derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, se aplicarán las disposiciones del Artículo 7. || 5. Las regalías se consideran como procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor de las mismas es un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de las regalías, sea un residente de un Estado Contratante o no, tenga un establecimiento permanente en un Estado Contratante en relación con el cual se haya contraído la obligación de pagar las regalías y dichas regalías sean asumidas por dicho establecimiento permanente, se considerará que dichas regalías

proceden del Estado donde está situado el establecimiento permanente. || 6. Cuando, por razón de las relaciones especiales entre el deudor y el beneficiario o por 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 el que habrían acordado el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de dicha relación, las disposiciones del presente Artículo no se aplicarán más que a este último importe. En este caso, el exceso seguirá siendo gravable según de acuerdo [sic] con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio. || 7. Las disposiciones del presente Artículo no serán aplicables si el propósito principal o uno de los propósitos principales de cualquier persona habiendo intervenido en la creación o cesión de los derechos en virtud de los cuales se pagan las regalías es tomar ventaja de este Artículo mediante dicha creación o cesión".

159 "Artículo 13. Ganancias de capital. 1. a) Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles, tal como se definen en el Artículo 6, que estén situados en el otro Estado Contratante, podrán ser sometidos a tributación en ese otro Estado. b) Las ganancias derivadas de la enajenación de acciones, cuotas u otros derechos en una sociedad, fiducia o cualquier otra institución o entidad, cuyos bienes o activo están constituidos en más del 50 por ciento de su valor, o que derivan más del 50 por ciento de su valor, directa o indirectamente a través de la interposición de una o varias otras sociedades, fiducia, instituciones o entidades, de los bienes inmuebles contemplados en el Artículo 6 y situados en un Estado Contratante, o de derechos relacionados con dichos bienes inmuebles, pueden ser sometidas a imposición en ese Estado. Para los efectos de esta disposición, los bienes inmuebles destinados a la operación industrial, comercial o agrícola de dicha sociedad no serán tenidos en cuenta. || 2. Las ganancias derivadas de la enajenación de los bienes muebles que forman parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, incluyendo las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa), se podrán someter a tributación en este otro Estado. || 3. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes que hacen parte del activo de una empresa y que consisten en buques o aeronaves operados por esa empresa en tráfico internacional, o de bienes muebles utilizados para efectos de la operación de tales buques o aeronaves, sólo podrán estar sometidos a imposición en el Estado Contratante en donde se encuentra situada la sede administrativa de la empresa. || 4. a) Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de

acciones, cuotas u otros derechos que forman parte de una participación sustancial en el capital de una sociedad que es un residente del otro Estado Contratante, pueden ser sometidas a imposición en ese otro Estado. Se considera que existe una participación sustancial cuando el enajenante, individualmente o con otras personas relacionadas, posee, directa o indirectamente, acciones, cuotas u otros derechos, la totalidad de los cuales le da derecho al 25 por ciento o más de las utilidades de la sociedad. b) Sin embargo, cuando las ganancias obtenidas por una persona que es residente de un Estado Contratante provenientes de la enajenación de acciones, cuotas u otros derechos que forman parte de una participación sustancias de una sociedad que es un residente del otro Estado Contratante se beneficien del diferimiento del pago de impuestos en el Estado mencionado en primer lugar en virtud de su legislación interna, dentro del marco de un régimen tributario especial aplicable a las sociedades del mismo grupo, o a fusiones, escisiones, aportes de capital de una sociedad o intercambios de acciones, dichas ganancias serán gravables únicamente en el Estado mencionado en primer lugar. || 5. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de aquellos contemplados en los apartados 1, 2, 3 y 4 sólo podrán someterse a tributación en el Estado Contratante del que el enajenante sea residente".

160 Sentencia C-667 de 2014.

161 Sentencia C-049 de 2015.

162 Cfr., al respecto la Sentencia C-491 de 2019.

163 "Artículo 14. Empleo. 1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los Artículos 15, 17 y 18, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un trabajo dependiente sólo estarán sometidos a tributación en ese Estado, a menos que el trabajo dependiente se desarrolle en el otro Estado Contratante. Si el trabajo dependiente es desarrollado en ese otro Estado, tales remuneraciones, en tanto que derivadas del mismo, podrán ser sometidas a tributación en ese otro Estado. || 2. No obstante las disposiciones del apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un trabajo dependiente realizado en el otro Estado Contratante sólo se someterán a tributación en el Estado mencionado en primer lugar si: a) el perceptor permanece en el otro Estado por un período o períodos cuya duración no exceda,

en conjunto, 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal en cuestión, y b) las remuneraciones son pagadas por un empleador o por cuenta de un empleador que no es residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tiene en el otro Estado. || 3. Sin perjuicio de las disposiciones del Artículo 18 y no obstante las disposiciones de los apartados 1 y 2, las remuneraciones que un profesor o investigador, que es o era inmediatamente antes de visitar un Estado Contratante un residente del otro Estado Contratante y que permanece en el Estado mencionado en primer lugar con el único propósito de enseñar o participar en investigación, percibe en virtud de dichas actividades, sólo estarán sometidas a tributación en el otro Estado. Esta disposición será aplicable durante un periodo no superior a 24 meses contados a partir de la primera visita del profesor o investigador al Estado mencionado en primer lugar con el fin de enseñar o participar en investigación. Sin embargo, cuando los trabajos de investigación no son llevados a cabo en pro del interés público sino principalmente en pro del beneficio privado de una persona o personas específicas, las disposiciones de los apartados 1 y 2 serán aplicables. || 4. No obstante las disposiciones anteriores del presente Artículo, los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado Contratante en virtud de un trabajo dependiente realizado a bordo de un buque o aeronave operado en tráfico internacional, pueden ser sometidos a imposición en el Estado Contratante donde se encuentra situada la sede efectiva de administración de la empresa".

164 "Artículo 15. Remuneraciones por asistencia. Las remuneraciones por asistencia y otras retribuciones similares que un residente de un Estado Contratante obtenga en calidad de miembro de la junta directiva o del consejo de vigilancia de una sociedad que es un residente del otro Estado Contratante, pueden ser sometidas a imposición en ese otro Estado".

165 "Artículo 16. Artistas, deportistas y modelos. 1. No obstante lo dispuesto en los Artículos 7 y 14, las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado Contratante en su calidad de artista del espectáculo, tal como actor de teatro, cine, radio o televisión o músico, o como deportista o modelo, pueden estar sometidas a tributación en ese otro Estado. No obstante lo dispuesto en los Artículos 7, 12, 14 y 20, cuando un artista, deportista o modelo, siendo un residente de un Estado, obtenga rentas procedentes de otro Estado correspondientes a los servicios prestados en conexión con su fama profesional, dichas rentas pueden ser sometidas a

tributación en ese otro Estado. Sin embargo, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante a partir de tales actividades o prestaciones realizadas en el otro Estado Contratante solo estarán sometidas a tributación en ese Estado si el monto de la renta bruta no excede, para el ejercicio fiscal en cuestión, 15.000 Euros o su equivalente en pesos colombianos. || 2. Cuando las rentas mencionadas en el apartado 1 no son devengadas por el artista, deportista o modelo sino por otra persona, ya sea un residente de un Estado contratante o no, dichas rentas pueden, no obstante las disposiciones de los Artículos 7, 12, 14 y 20, ser sometidas a tributación en el Estado Contratante de donde provienen". || 3. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado Contratante en su calidad de artista del espectáculo, deportista o modelo, sólo estarán sometidas a tributación en el Estado mencionado en primer lugar cuando dichas actividades en el otro Estado son financiadas principalmente por fondos públicos del Estado mencionado en primera instancia, o de sus autoridades locales o entidades de derecho público. || 4. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, cuando las rentas relativas a las actividades que un residente de un Estado Contratante, artista del espectáculo, deportista o modelo, realiza personalmente y en tal calidad en el otro Estado Contratante, son percibidas no por el artista del espectáculo, deportista o modelo, sino por otra persona, ya sea un residente de un Estado Contratante o no, esas rentas sólo estarán, sin perjuicio de las disposiciones de los Artículos 7, 12, 14 y 20, sometidas a tributación en el Estado mencionado en primer lugar, cuando con respecto a dichas actividades esa otra persona es financiada principalmente por fondos públicos de ese Estado mencionado en primer término, o de sus autoridades locales o de sus entidades de derecho público".

166 Cfr., al respecto, la Sentencia C-491 de 2019.

167 Sentencia C-667 de 2012.

168 Sentencia C-460 de 2010.

169 Sentencias C-577 de 2009, C-295 de 2012, C-221 de 2013 y C-260 de 2014.

170 "Artículo 17. Pensiones. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 2 del Artículo 18, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado Contratante por un trabajo anterior sólo estarán sometidas a imposición en ese Estado".

171 Sentencia C-577 de 2009.

172 “Artículo 18. Funciones Públicas. 1. a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, distintas de pensiones, pagadas por un Estado Contratante o una de sus autoridades locales, o por una de sus entidades de derecho público a una persona natural por los servicios prestados a ese Estado, autoridad o entidad, sólo estarán sometidos a tributación en ese Estado. b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y otras remuneraciones similares sólo estarán sometidos a tributación en el otro Estado Contratante si los servicios son prestados en ese Estado y la persona natural es un residente y un nacional de ese Estado, sin ser al mismo tiempo un nacional del Estado mencionado en primer lugar. || 2. a) Las pensiones pagadas por un Estado Contratante, una de sus autoridades locales o por una de sus entidades de derecho público, bien directamente o con cargo a fondos públicos constituidos por ellos, a una persona natural en virtud de servicios prestados a ese Estado, autoridad o entidad, sólo estarán sometidas a tributación en ese Estado. b) Sin embargo, esas pensiones solo estarán sometidas a tributación en el otro Estado Contratante si la persona natural es un residente y un nacional de ese Estado sin ser al mismo tiempo un nacional del Estado mencionado en primer lugar. || 3. Lo dispuesto en los Artículos 14, 15, 16 y 17 se aplica a los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, así como a las pensiones pagadas en virtud de los servicios prestados en el marco de una actividad industrial o comercial desarrollada por un Estado Contratante o una de sus autoridades locales o por una de sus entidades de derecho público”.

173 Sentencia C-667 de 2014.

174 “Artículo 19. Estudiantes y pasantes. Las sumas que reciba para cubrir sus gastos de manutención, educación o capacitación un estudiante, aprendiz o pasante que sea o que, inmediatamente antes de llegar a un Estado Contratante, haya sido un residente del otro Estado Contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único propósito de proseguir sus estudios o capacitación, por un periodo que no exceda seis años consecutivos contados desde la fecha de llegada por primera vez a ese otro Estado, no estarán sometidos a imposición en ese Estado, siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado”.

175 Sentencia C-667 de 2014.

176 “Artículo 20. Otras rentas. 1. Las rentas de un residente de un Estado Contratante, cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en los Artículos anteriores de este Convenio, de las que el residente es beneficiario efectivo, sólo estarán sometidas a tributación en ese Estado. || 2. Las disposiciones del apartado 1 no son aplicables a las rentas distintas de las derivadas de bienes inmuebles tal como están definidos en el apartado 2 del Artículo 6, cuando el beneficiario efectivo de dichas rentas, siendo un residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado y el derecho o bien con respecto al cual se paga la renta está vinculado efectivamente con dicho establecimiento permanente. En tal caso, se aplicarán las disposiciones del Artículo 7. || 3. Cuando en razón a una relación especial entre la persona mencionada en el apartado 1 y cualquier otra persona, o entre ambas y terceras personas, el monto de las rentas mencionadas en el apartado 1 exceda la suma (de haberla) que habría sido acordada entre ellas en ausencia de dicha relación, las disposiciones del presente Artículo sólo serán aplicables al importe mencionado en última instancia. En dicho caso, el excedente de las rentas seguirá estando sometido a imposición de acuerdo con las leyes de cada Estado Contratante, habida cuenta de las demás disposiciones del presente Convenio. || 4. Las disposiciones del presente Artículo no serán aplicables si el propósito principal o uno de los propósitos principales de cualquier persona habiendo intervenido en la creación o cesión de los derechos en virtud de los cuales se pagan las rentas es tomar ventaja de este Artículo mediante dicha creación o cesión”.

177 Cfr., al respecto la Sentencia C-491 de 2019.

178 Sentencia C-667 de 2014.

179 “Artículo 21. Patrimonio. 1. a) El patrimonio constituido por bienes inmuebles en el sentido del Artículo 6 puede ser sometido a imposición en el Estado Contratante donde dichos bienes se encuentran situados. b) El patrimonio constituido por acciones, cuotas u otros derechos en una sociedad, fiducia o cualquier otra institución o entidad, cuyos bienes o activo están constituidos en más del 50 por ciento de su valor, o que derivan más del 50 por ciento de su valor, directa o indirectamente a través de la interposición de una o varias otras sociedades, fiducia, instituciones o entidades, de los bienes inmuebles contemplados en el Artículo 6 y situados en un Estado Contratante, o de derechos relacionados con dichos bienes inmuebles, pueden ser sometidas a imposición en ese Estado. Para los efectos de esta

disposición, los bienes inmuebles destinados a la operación industrial, comercial o agrícola por dicha sociedad no serán tenidos en cuenta. || 2. El patrimonio constituido por bienes muebles que hacen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, puede ser sometido a tributación en ese otro Estado. || 3. El patrimonio constituido por bienes que hacen parte del activo de una empresa y que consisten en buques o aeronaves operados por esa empresa en tráfico internacional, o en bienes muebles utilizados para los fines de la operación de tales buques o aeronaves, solo estará sometido a tributación en el Estado contratante donde se encuentra ubicada la sede efectiva de administración de la empresa. || 4. Todos los demás elementos del patrimonio de un residente de un Estado Contratante sólo estarán sometidos a tributación en ese Estado".

180 "Artículo 22. Eliminación de la doble tributación. 1. En el caso de Colombia, la doble tributación será eliminada de la siguiente manera: a) Cuando un residente de Colombia obtenga rentas o posea patrimonio que, de conformidad con las disposiciones del presente Convenio, puedan ser sometidas a tributación en Francia, Colombia permitirá, sujeto a las limitaciones previstas en su derecho interno: i) la deducción ("descuento") en el impuesto sobre la renta de ese residente de un monto igual al impuesto sobre la renta pagado en Francia; ii) la deducción ("descuento") en el impuesto sobre el patrimonio de ese residente de un monto igual al impuesto sobre el patrimonio pagado en Francia. En uno y otro caso, dicha deducción no podrá, sin embargo, exceder de la parte del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción ("descuento"), correspondiente, según el caso, a la renta o al patrimonio que pueda ser sometido a tributación en Francia. b) En el caso de los impuestos pagados en Francia con respecto a dividendos, Colombia permitirá, sujeto a las limitaciones previstas en su derecho interno, la deducción ("descuento") en el impuesto sobre la renta de ese residente de Colombia, del monto resultante de multiplicar el importe bruto de los dividendos por la tarifa del impuesto aplicable a las utilidades con cargo a las cuales dichos dividendos fueron pagados, en adición a un monto igual al impuesto pagado en Francia en relación con esos dividendos. Sin embargo, en ningún caso dicha deducción ("descuento") podrá superar la parte del impuesto, calculado antes de la deducción ("descuento"), correspondiente a la renta que puede ser sometida a imposición en Francia. || 2. En el caso de Francia, la doble tributación será eliminada de la siguiente manera: a) No obstante cualquier otra disposición del presente Convenio, las rentas que puedan someterse a tributación o las que solo puedan estar sometidas a tributación en

Colombia conforme a las disposiciones de este Convenio serán tenidas en cuenta para el cálculo del impuesto francés cuando dichas rentas no estén exentas del impuesto sobre sociedades de acuerdo con la legislación interna francesa. En tal caso, el impuesto colombiano no será deducible de dichas rentas, pero el residente de Francia tendrá, conforme a las condiciones y límites previstos en los apartados (i) y (ii), derecho a un crédito fiscal del impuesto francés. Dicho crédito fiscal será igual a: (i) En el caso de las rentas no contempladas en el apartado (ii), el monto del impuesto francés correspondiente a dichas rentas siempre que el residente de Francia esté sometido al impuesto colombiano con respecto a dichas rentas; (ii) En el caso de las rentas sometidas al impuesto sobre sociedades, a las que se refieren el Artículo 7 y el apartado 2 del Artículo 13, y en el caso de las rentas a las que se refieren el Artículo 10, el Artículo 11, el Artículo 12, los apartados 1 y 4 del Artículo 13, el apartado 4 del Artículo 14, el Artículo 15 y los apartados 1 y 2 del Artículo 16, el monto del impuesto pagado en Colombia de acuerdo con las disposiciones de dichos Artículos; sin embargo, este crédito fiscal no podrá exceder el monto del impuesto francés correspondiente a esas rentas. b) Un residente de Francia que posea patrimonio que pueda ser sometido a imposición en Colombia de acuerdo con los apartados 1, 2 o 3 del Artículo 21, también estará sometido a tributación en Francia con respecto a dicho patrimonio. El impuesto francés será calculado permitiendo un crédito fiscal igual al monto del impuesto pagado en Colombia sobre dicho patrimonio. Sin embargo, dicho crédito fiscal no excederá el monto del impuesto francés correspondiente a ese patrimonio. c) (i) Se entiende que la expresión “monto del impuesto francés correspondiente a esas rentas”, empleada en el apartado a), significa: – cuando el impuesto sobre dichas rentas sea calculado aplicando una tarifa progresiva, el monto de las rentas netas en cuestión multiplicado por la tarifa que les es efectivamente aplicable; – cuando el impuesto sobre dichas rentas sea calculado aplicando una escala progresiva, el monto de las rentas netas en cuestión multiplicado por el porcentaje que resulta de la relación (ratio) entre el impuesto efectivamente generado sobre la renta neta global sometida a tributación de acuerdo con la legislación francesa y el monto de esa renta neta total. Esta interpretación se aplicará por analogía a la expresión “monto del impuesto francés correspondiente a ese patrimonio” empleada en el apartado b). (ii) Se entiende que la expresión “monto del impuesto pagado en Colombia” empleada en los apartados a) y b) significa el monto del impuesto colombiano efectivamente soportado a título de impuesto definitivo con respecto a las partidas de renta y a las partidas de patrimonio en cuestión, de acuerdo con las disposiciones de este Convenio, por parte de un

residente de Francia que está sometido a tributación sobre esas partidas de renta o de patrimonio según la legislación francesa.

181 Cfr., al respecto la Sentencia C-491 de 2019.

183 Sentencias C-577 de 2009, C-295 de 2012 C-221 de 2013.

184 Sentencia C-667 de 2014.

185 “Artículo 23. No discriminación. 1. Las personas naturales que sean nacionales de un Estado Contratante no serán sometidas en el otro Estado Contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exija o que sea más gravoso que aquellos a las que estén o puedan estar sometidos las personas naturales nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas circunstancias, en particular con respecto a la residencia. || 2. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante no serán sometidos a tributación en ese otro Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realizan las mismas actividades. Esta disposición no podrá ser interpretada en el sentido de obligar a un Estado Contratante a conceder a los residentes del otro Estado Contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones de impuestos que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares. || 3. A menos que se apliquen las disposiciones del apartado 1 del Artículo 9, del apartado 7 del Artículo 11, del apartado 6 del Artículo 12 o del apartado 3 del Artículo 20, los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante serán deducibles para efectos de determinar las utilidades de dicha empresa sometidas a tributación, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Del mismo modo, las deudas de una empresa de un Estado Contratante, contraídas con un residente del otro Estado Contratante, serán deducibles para efectos de determinar el patrimonio de dicha empresa sometido a tributación, en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar. || 4. Las empresas de un Estado Contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, directa o indirectamente poseído o controlado por uno o varios residentes del otro Estado Contratante, no estarán sometidas en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exija o que sea más gravoso que aquellos

a los que estén o puedan estar sometidos otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar. || 5. No obstante las disposiciones del Artículo 2, las disposiciones del presente Artículo serán aplicables a todos los impuestos, cualquiera que sea su naturaleza o denominación. || 6. Si un tratado bilateral o acuerdo bilateral entre los Estados Contratantes, distinto de este Convenio, consagra una cláusula de no discriminación o una cláusula de nación más favorecida, dichas cláusulas no se aplicarán a los impuestos cubiertos por el Convenio de conformidad con el Artículo 2".

186 Sentencias C-577 de 2009 y C-295 de 2012.

187 Cfr., la Sentencia C-252 de 2019.

188 "Artículo 24. Procedimiento amistoso. 1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes resulten o pueden resultar para ella en tributación que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio, podrá, independientemente de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, someter su caso a la autoridad competente del Estado Contratante del que sea residente o, si el apartado 1 del artículo 23 resultara aplicable, a la del Estado Contratante del que sea nacional. El caso deberá ser sometido dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que resulte en tributación no conforme con las disposiciones del 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 el caso por medio de un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado Contratante, con el fin de evitar una tributación que no se ajuste a este Convenio. El acuerdo será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados Contratantes. || 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 por medio de un acuerdo amistoso. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de eliminar la doble tributación en los casos no previstos en el Convenio. || 4. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán comunicarse entre ellas directamente, incluso en el seno de una comisión mixta integrada por ellas mismas o por sus representantes, con el fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los apartados anteriores. || 5. Cuando, a) en virtud del apartado 1, una persona haya sometido su caso a la autoridad competente de un Estado Contratante alegando que las medidas adoptadas por uno o por

ambos Estados Contratantes implican tributación no conforme con las disposiciones de este Convenio, y b) las autoridades competentes no puedan ponerse de acuerdo para resolver el caso de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 dentro de un plazo de dos años contados desde la presentación del caso a la autoridad competente del otro Estado Contratante, las cuestiones no resueltas derivadas del caso podrán, si ambas autoridades competentes y la persona están de acuerdo, ser sometidas a arbitraje, siempre que la persona consienta por escrito estar vinculada por la decisión de la junta de arbitraje. Las cuestiones no resueltas no podrán, sin embargo, ser sometidas a arbitraje si una decisión sobre dichas cuestiones ya ha sido proferida por un tribunal judicial o administrativo de uno de los Estados. Dicha decisión será vinculante para ambos Estados contratantes y deberá ser implementada independientemente de los plazos previstos en el derecho interno de estos Estados. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes establecerán mediante acuerdo amistoso el modo de aplicación de este apartado".

189 Sobre este particular, la jurisprudencia ha señalado que "[d]e esa forma, de manera adicional a los recursos contemplados en el derecho fiscal interno, las partes de una disputa tributaria cuentan con un escenario más para someter su reclamación a las autoridades competentes. Dicho mecanismo, sin embargo, no exige a las jurisdicciones tributarias en conflicto llegar a una solución definitiva". Sentencia C-460 de 2010.

190 Sentencias C-577 de 2009 y C-295 de 2012.

191 Sentencia C-667 de 2014.

192 Sentencias C-667 de 2014 y C-049 de 2015.

193 Cfr., Sentencia C-466 de 2020.

194 "Artículo 25. Intercambio de información. 1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán la información que sea previsiblemente relevante para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o para la administración o aplicación de la legislación interna relativa a los impuestos de toda clase y naturaleza percibidos por los Estados Contratantes o por sus autoridades locales, en la medida en que la tributación prevista en la legislación interna no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no estará restringido por los Artículos 1 y 2. || 2. La información recibida por un Estado Contratante en

virtud del apartado 1 será considerada como confidencial de la misma forma que la información obtenida en virtud de la legislación interna de ese Estado y será divulgada únicamente a las personas o autoridades (incluyendo tribunales y órganos administrativos) encargadas de la determinación o recaudo de los impuestos a los que hace referencia el párrafo 1, o de su cumplimiento o de la persecución del incumplimiento relativo a los mismos, de la resolución de los recursos en relación con los mismos o de la supervisión de las funciones anteriores. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para tales fines. Podrán divulgar la información en audiencias públicas ante los tribunales o en decisiones judiciales. No obstante lo anterior, la información que reciba un Estado Contratante podrá ser utilizada para otros fines cuando tal información pueda ser utilizada para tales otros fines en virtud de la legislación de ambos Estados y la autoridad competente del Estado que suministra la información autorice dicho uso. || 3. Cada Estado Contratante deberá tomar las medidas que sean necesarias para asegurar la disponibilidad de la información, así como la capacidad de su autoridad competente para acceder a la información y transmitirla a su contraparte. En ningún caso las disposiciones de los apartados 1 y 2 podrán interpretarse en el sentido de obligar a un Estado Contratante: a) a adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación y a sus prácticas administrativas, o a las del otro Estado Contratante; b) a suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el curso de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado Contratante; c) a suministrar información que revelaría un secreto comercial, empresarial, industrial, o profesional, o un procedimiento comercial o información cuya revelación sea comunicación [sic] sería contraria al orden público. || 4. Si la información es solicitada por un Estado Contratante de conformidad con este Artículo, el otro Estado Contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga con el fin de obtener la información solicitada, aun cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios. La obligación consagrada en la oración anterior está sujeta a las limitaciones del apartado 3, salvo si tales limitaciones pudieran ser interpretadas en el sentido de permitir a un Estado Contratante negarse a suministrar información simplemente porque no tiene ningún interés nacional en dicha información. || 5. En ningún caso las disposiciones del apartado 3 podrán ser interpretadas en el sentido de permitir a un Estado Contratante negarse a suministrar información únicamente porque dicha información obre en poder de un banco, de otra institución financiera, de un mandatario o de una persona actuando en calidad de agente o fiduciario o porque esa información se

relacione con la participación en la titularidad de una persona".

195 Sentencia C-491 de 2019.

196 Cfr., Sentencia C-091 de 2021.

197 "Artículo 26. Limitación de beneficios del Convenio. No obstante las disposiciones de cualquier otro artículo de este Convenio, un residente de un Estado Contratante no podrá beneficiarse en el otro Estado Contratante de ninguna reducción o no sometimiento a impuesto en virtud del Convenio, si el objetivo principal o uno de los objetivos principales de la realización de operaciones por parte de dicho residente o de una persona vinculada con ese residente es obtener los beneficios previstos en este Convenio. Para efectos de este apartado, dos personas se considerarán como vinculadas si una posee al menos el 50 por ciento de la participación efectiva en la otra, o si otra persona posee, directa o indirectamente, al menos el 50 por ciento de la participación efectiva en cada una de ellas. En cualquier caso, dos personas se considerarán como vinculadas si, teniendo en cuenta el conjunto de hechos y circunstancias relevantes, una de ellas ejerce control sobre la otra o ambas se encuentran bajo el control de la misma persona o de otras personas. || 2. No obstante las disposiciones de cualquier otro artículo de este Convenio, los beneficios del Convenio podrán ser negados con respecto a una partida de renta cuando: – el perceptor no sea el beneficiario efectivo de dichas rentas, y – la operación le permita al beneficiario efectivo asumir una carga tributaria sobre la partida de renta inferior a la que hubiera asumido si hubiera percibido directamente dicha partida de renta. || 3. Las autoridades competentes podrán consultarse mutuamente si, teniendo en cuenta la finalidad del apartado anterior y las circunstancias específicas del caso, no parece apropiado negar los beneficios del Convenio".

198 Cfr., Decreto 624 de 1989, artículos 683 y subsiguientes.

199 Cfr., Decreto 1625 de 2016.

200 "Artículo 27. Asistencia en la recaudación de impuestos. 1. Los Estados Contratantes se prestarán asistencia mutua en la recaudación de sus créditos tributarios. Esta asistencia no está limitada por los Artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán establecer de mutuo acuerdo el modo de aplicación de este Artículo. ||

2. El término “crédito tributario” tal como es utilizado en este Artículo, significa todo importe adeudado por concepto de impuestos de cualquier clase y naturaleza percibidos por los Estados Contratantes o sus autoridades locales, en la medida en que la correspondiente tributación no sea contraria al presente Convenio o a cualquier otro instrumento del que los Estados Contratantes sean parte, así como los intereses, sanciones administrativas y costos de recaudo o de medidas cautelares relacionados con dichos impuestos. || 3. Cuando un crédito tributario de un Estado Contratante sea exigible en virtud de las leyes de ese Estado y sea adeudado por una persona que, en esa fecha, no puede, de acuerdo con las leyes de ese Estado, impedir su recaudo, dicho crédito tributario será, a petición de la autoridad competente de ese Estado, aceptado para fines de su recaudo por parte de la autoridad competente del otro Estado Contratante. Dicho crédito tributario será recaudado por ese otro Estado conforme a las disposiciones de su legislación interna relativa al recaudo de sus propios impuestos como si el crédito en cuestión fuera un crédito tributario de ese otro Estado. || 4. Cuando un crédito tributario de un Estado Contratante es un crédito con respecto al cual ese Estado puede, en virtud de su propia legislación, decretar medidas cautelares con el fin de asegurar su recaudo, ese crédito fiscal será, a petición de la autoridad competente de dicho Estado, aceptado para efectos de decretar medidas cautelares por parte de la autoridad competente del otro Estado Contratante. Ese otro Estado decretará medidas cautelares con respecto a dicho crédito tributario de acuerdo con lo dispuesto en su legislación como si se tratara de crédito tributario de ese otro Estado aun cuando, en el momento en que tales medidas son decretadas, el crédito tributario no sea exigible en el Estado mencionado en primer lugar o sea adeudado por una persona que tiene derecho a impedir su recaudo. || 5. No obstante lo dispuesto en los apartados 3 y 4, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante para efectos de uno u otro de dichos apartados no estará sujeto, en ese Estado, a los plazos de prescripción o a la prelación aplicables a los créditos tributarios de acuerdo con la legislación de ese Estado en razón a su naturaleza de crédito tributario. Adicionalmente, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante para efectos de los apartados 3 o 4 no disfrutará, en ese Estado, de las prelaciones aplicables a ese mismo crédito tributario en virtud de la legislación del otro Estado Contratante. || 6. Los procedimientos relativos a la existencia, validez o cuantía de un crédito tributario de un Estado Contratante no podrán ser invocados ante los tribunales u órganos administrativos del otro Estado Contratante. || 7. Cuando, en cualquier momento posterior a la solicitud de recaudo realizada por un Estado Contratante en virtud de los

apartados 3 o 4 y previo a que el otro Estado haya recaudado y remitido el crédito tributario en cuestión al Estado mencionado en primer término, el crédito tributario en cuestión dejará de ser a) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 3, un crédito tributario del Estado mencionado en primer lugar exigible en virtud de las leyes de ese Estado y adeudado por una persona que, en ese momento, no puede, bajo las leyes de ese Estado, impedir su recaudo, o b) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 4, un crédito tributario del Estado mencionado en primer lugar con respecto al cual ese Estado podría, en virtud de su legislación, decretar medidas cautelares con el fin de asegurar su recaudo, las autoridades competentes del Estado mencionado en primer lugar notificarán ese hecho sin dilación a las autoridades competentes del otro Estado y, según decida ese otro Estado, el Estado mencionado en primer lugar suspenderá o retirará su solicitud. || 8. Las disposiciones del presente Artículo no podrán ser interpretadas en ningún caso en el sentido de obligar a un Estado Contratante: a) a adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o a su práctica administrativa o a aquellas del otro Estado Contratante; b) a adoptar medidas que serían contrarias al orden público; c) a prestar asistencia si el otro Estado Contratante no ha tomado razonablemente todas las medidas cautelares o para el recaudo, según sea el caso, disponibles en virtud de sus leyes o prácticas administrativas; d) a prestar asistencia en los casos en que la carga administrativa que resulte para ese Estado es claramente desproporcionada en comparación con los beneficios que se derivarían para el otro Estado Contratante".

201 Cfr., al respecto la Sentencia C-491 de 2019.

202 Comentarios OCDE, p. 426.

203 Sentencia C-221 de 2013.

204 Sentencia C-260 de 2014.

205 Sentencia C-238 de 2014.

206 "Artículo 28. Agentes diplomáticos y oficiales consulares. Las disposiciones del presente Convenio no afectarán los privilegios tributarios de que disfruten los miembros de misiones diplomáticas, los miembros de oficinas consulares y los miembros de delegaciones permanentes ante organizaciones internacionales en virtud de las reglas generales del

derecho internacional o de las disposiciones de acuerdos especiales. || 2. No obstante las disposiciones del Artículo 4, toda persona natural que sea miembro de una misión diplomática, oficina consular o delegación permanente de un Estado Contratante que se encuentre situada en el otro Estado Contratante o en un tercer Estado, será considerada, para efectos de este Convenio, como residente del Estado que la envía, siempre que esté sometida en dicho Estado de envío a las mismas obligaciones en materia de impuestos sobre la totalidad de su renta y patrimonio que los residentes de ese Estado".

207 Sentencias C-577 de 2009, C-295 de 2012, C-221 de 2013 y C-049 de 2015.

208 "Artículo 29. Modalidades de aplicación. 1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán convenir conjunta o separadamente las formas de aplicación del presente Convenio. || 2. En particular, con el fin de obtener en un Estado Contratante los beneficios previstos en los Artículos 10, 11 y 12, los residentes del otro Estado Contratante deberán, a menos que las autoridades competentes dispongan otra cosa, presentar un formulario de certificación de residencia que indique de manera particular la naturaleza y la cantidad o valor de las rentas en cuestión, incluyendo la certificación expedida por la administración fiscal de ese otro Estado".

209 "Artículo 30. Entrada en vigor. 1. Cada uno de los Estados Contratantes notificará al otro el cumplimiento de los procedimientos requeridos en lo que concierne para la entrada en vigor del presente Convenio. Este Convenio entrará en vigor el primer día del mes siguiente al día de recepción de la última de dichas notificaciones. Las disposiciones del presente Convenio surtirán efecto: a) con respecto a los impuestos sobre la renta que son percibidos por vía de retención en la fuente, a las sumas gravables después del año calendario en el curso del cual el Convenio haya entrado en vigor; b) con respecto a los impuestos sobre la renta que no son percibidos por vía de retención en la fuente, a las rentas relativas a todo el año calendario o ejercicio contable, según sea el caso, que haya comenzado después del año calendario en el curso del cual el Convenio haya entrado en vigor; c) con respecto a los otros impuestos, a la tributación cuyo hecho generador se produzca después del año calendario en el curso del cual el Convenio haya entrado en vigor. || 2. Las disposiciones del apartado 5 del Artículo 2 no afectarán a las modalidades de entrada en vigor previstas en el apartado anterior".

210 “Artículo 31. Denuncia. 1. El presente Convenio permanecerá en vigor indefinidamente. Sin embargo, cada uno de los Estados Contratantes podrá denunciarlo, por medio del envío de un aviso de terminación a través de los canales diplomáticos al menos seis meses antes del fin de cualquier año calendario. || 2. En tal caso, el Convenio dejará de ser aplicable: a) con respecto a los impuestos sobre la renta que son percibidos por vía de retención en la fuente, a las sumas gravables después del año calendario en el curso del cual el aviso de terminación haya sido notificado; b) con respecto a los impuestos sobre la rentan que no son percibidos por vía de retención en la fuente, a las rentas relativas a todo el año calendario o ejercicio contable según sea el caso, que comience después del año calendario en el curso del cual el aviso de terminación haya sido notificado; c) con respecto a los otros impuestos, a la tributación cuyo hecho generador se produzca después del año calendario en el curso del cual el aviso de terminación se haya notificado”.

211 Sentencias C-577 de 2009, C-295 de 2012, C-221 de 2013, C-260 de 2014.

212 “1. Con respecto al Artículo 7: || a) cuando una empresa de un Estado Contratante vende mercancías o realiza actividades en el otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente situado en el mismo, las utilidades de ese establecimiento permanente no serán determinadas con base en la suma total percibida por la empresa, sino con base en la remuneración atribuible a la actividad real del establecimiento permanente por dichas ventas o por dicha actividad; || b) en el caso de los contratos, en particular de contratos para el estudio, suministro, instalación o construcción de equipos o instalaciones industriales, comerciales o científicas, o de obras públicas, cuando la empresa tenga un establecimiento permanente, las utilidades de dicho establecimiento permanente no serán determinadas con base en el valor total del contrato, sino con base en la parte del contrato que es efectivamente ejecutada por el establecimiento permanente en el Estado Contratante donde dicho establecimiento se encuentra situado. Las utilidades relacionadas con la parte del contrato que es ejecutada en el Estado Contratante donde se encuentra ubicada la sede efectiva de administración de la empresa serán gravables únicamente en ese Estado”.

213 “2. En relación con el Artículo 10, se entiende que cuando un Estado Contratante somete al establecimiento permanente de una entidad establecida en el otro Estado Contratante las exenciones aplicables en su derecho interno a los vehículos de inversión a los que se refiere el apartado 6 del artículo 10, ninguna de las disposiciones del presente Convenio restringe el

derecho del Estado Contratante mencionado en primer lugar a gravar, de conformidad con su legislación interna, las rentas inmobiliarias que se considera han sido distribuidas por dicho establecimiento permanente".

214 "3. Con respecto a los Artículos 10 y 11, una sociedad o fondo de inversión que se encuentra situado en un Estado Contratante en el que no está sometido a los impuestos mencionados en los literales a) y b) del apartado 3 del Artículo 2 y recibe dividendos o intereses provenientes del otro Estado Contratante, puede solicitar la suma de las deducciones o desgravaciones tributarias previstas por el Convenio, en relación la fracción [sic] de dichas rentas que corresponda a los derechos sobre la sociedad o fondo detentados por los residentes del Estado mencionado en primer lugar y que son gravables en manos de dichos residentes. || 4. Con respecto a los Artículos 10 y 11 del Convenio, se entiende que: || (a) No obstante cualquier otra disposición del presente Convenio, un fondo de pensiones será elegible para acceder a los beneficios previstos en los Artículos 10 y 11 siempre que al final del año gravable anterior más del 50 por ciento de sus beneficiarios, miembros o partícipes corresponda a personas naturales residentes de uno u otro Estado Contratante. Sin embargo, el beneficio previsto en el apartado 3 del Artículo 11 sólo se concederá si los intereses cuyo beneficiario efectivo es el fondo de pensiones, no se derivan de la realización, directa o indirecta, de una actividad industrial o comercial por parte de dicho fondo de pensiones; || (b) La expresión "fondo de pensiones" significa cualquier persona: || (i) constituida como tal en virtud de las leyes de un Estado Contratante; || (ii) que realiza actividades principalmente con miras a administrar o proporcionar pensiones, prestaciones de jubilación u otras remuneraciones similares o para obtener rentas en beneficio de dichas personas; y || (iii) está exenta o no sujeta a imposición en ese Estado Contratante con respecto a las rentas derivadas de las actividades descritas en el apartado (ii). || 5. Se entiende que los literales a) y b) del apartado 3 del Artículo 11 serán igualmente aplicables: || (a) En el caso de Francia, a BPI France, al "fons de réserve des retraites", a la "agence française de développement" y a cualquier otra filial cien por ciento de propiedad de dichas entidades; || (b) En el caso de Colombia, al "Fondo de Ahorro y Estabilización" y al "FONDES" ("Fondo para el Desarrollo de la Infraestructura")".

215 "6. En relación con el Artículo 19, se entiende que la palabra "aprendiz" comprende a los "volontaires internationaux en entreprise" (VIE) tal y como están definidos en la ley No. 2000-242 del 14 de marzo de 2000 o por cualquier disposición idéntica o análoga que entre

en vigor después de la fecha de firma del presente convenio”.

216 “7. En relación con el apartado 1 del Artículo 26, la evitación artificial del estatus de establecimiento permanente al que se refiere el Artículo 5 puede igualmente ser considerada como un caso de no sometimiento a impuestos”.