Sentencia C-260/14

CONVENIO ENTRE COREA Y COLOMBIA PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR EVACION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO DE RENTA Y SU PROTOCOLO-Se ajusta a la constitución política

CONTROL CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE TRATADOS Y LEYES APROBATORIAS DE TRATADOS-Competencia de la Corte Constitucional

De conformidad con lo establecido en el artículo 241-10 de la Carta Política, la Corte Constitucional es competente para revisar estos instrumentos internacionales y su ley aprobatoria. El control de constitucionalidad que realiza esta Corporación es previo a la ratificación del tratado, de carácter automático y completo en cuanto versa tanto sobre el contenido material del Acuerdo y de su ley aprobatoria, como sobre la concordancia entre su trámite legislativo y las normas constitucionales aplicables.

TRATADOS INTERNACIONALES Y LEYES APROBATORIAS DE TRATADOS-Control formal

En relación con el aspecto formal corresponde a la Corte examinar la validez de la representación del Estado colombiano durante el proceso de negociación, celebración y suscripción del tratado, al igual que la observancia de las reglas del trámite legislativo que precedieron a la aprobación de la ley sujeta a análisis

LEY APROBATORIA DE TRATADO INTERNACIONAL-Trámite de ley ordinaria

En cuanto al análisis de trámite de las leyes aprobatorias de tratados, esta Corporación advierte que la Constitución Política no dispone de un procedimiento legislativo especial para el efecto, de tal manera que debe seguir, en términos generales, el mismo trámite que una ley ordinaria. No obstante, esta previsión opera salvo las obligaciones particulares de procedimiento que la Carta sí prevé para este escenario, relacionados con (i) la iniciación del debate en el Senado de la República, por tratarse de asuntos relativos a relaciones internacionales (Art. 154 C.P.); y (ii) la remisión de la ley aprobada a la Corte Constitucional, por parte del Gobierno, para efectos de su revisión definitiva (Art. 241-10 C.P.). Desde esta perspectiva se requiere, en razón del trámite ordinario; (i) la publicación oficial del proyecto de ley; (ii) el inicio del procedimiento legislativo en la comisión constitucional correspondiente del Senado de la República; (iii) la aprobación reglamentaria en los debates de las comisiones y plenarias de cada una de las cámaras (Art. 157 C.P.), acreditándose en cada una de esta etapas la votación nominal y pública del proyecto de ley (Art. 133 C.P.); (iv) que entre el primer y segundo debate medie un lapso no inferior a ocho días y que entre la aprobación del proyecto en una de las cámaras y la iniciación del debate en la otra, transcurran por lo menos quince días (Art. 160 C.P.); (v) la comprobación del anuncio previo a la votación en cada uno de los debates; y (vi) la sanción presidencial y la remisión del texto a la Corte Constitucional dentro de los seis días siguientes, (Art. 241-10 C.P.).

TRATADOS INTERNACIONALES Y LEYES APROBATORIAS DE TRATADOS-Control material

Frente al aspecto material o de fondo, la labor de la Corte consiste en confrontar las disposiciones del instrumento internacional sujeto a análisis y las de su ley aprobatoria con la totalidad de los preceptos constitucionales, a fin de determinar si son compatibles con la Carta Política.

CONVENIO ENTRE COREA Y COLOMBIA PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR EVACION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO DE RENTA Y SU PROTOCOLO-Revisión formal

TRATADO INTERNACIONAL-Representación del Estado colombiano en proceso de negociación, celebración y suscripción

CONVENIO ENTRE COREA Y COLOMBIA PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR EVACION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO DE RENTA Y SU PROTOCOLO-Trámite legislativo

ACUERDOS Y CONVENIOS SOBRE DOBLE TRIBUTACION ADT Y CDT O CDI-Naturaleza y contenido

CONVENIO ENTRE COREA Y COLOMBIA PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION Y PREVENIR EVACION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO DE RENTA Y SU PROTOCOLO-Constitucionalidad de trámite legislativo

ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Jurisprudencia constitucional

CONVENIOS PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION-Alcance y objetivos según la jurisprudencia constitucional

DOBLE TRIBUTACION-Formas según la doctrina

Cuando dos o más países imponen sus tributos respectivos a la misma entidad o persona sobre el mismo ingreso y por períodos idénticos surge el fenómeno de la doble tributación. La doctrina especializada ha reconocido al menos tres formas de doble imposición, a saber: (i) conflicto fuente – fuente; (ii) conflicto residencia – residencia; (iii) conflicto fuente – residencia. El conflicto fuente – fuente surge cuando dos jurisdicciones tributarias, de conformidad con sus normas fiscales internas, consideran que el ingreso se generó dentro de su territorio. De esta forma, ambos países aducen ser la fuente generadora de dicha renta. El conflicto residencia – residencia, por otro lado, ocurre cuando dos jurisdicciones tributarias afirman ser el país de la residencia del sujeto generador del ingreso gravable. Y finalmente, el conflicto fuente – residencia se suscita cuando una jurisdicción tributaria grava determinado ingreso por haber sido percibido por uno de sus sujetos residentes, mientras que otra lo somete a un impuesto porque la renta se generó dentro de sus fronteras.

DOBLE IMPOSICION-Elementos de conexión/ELEMENTO DE CONEXION-Concepto

DOBLE IMPOSICION-Mecanismos de derecho fiscal interno creados por los Estados para evitar conflictos

La doble tributación ha sido reconocida, desde tiempo atrás, como un impedimento para el comercio y las inversiones internacionales. En respuesta a ello los Estados han creado mecanismos de derecho fiscal interno para evitar conflictos al respecto y asegurar que cuando un contribuyente paga un impuesto en una jurisdicción tributaria cuente con mecanismos para evitar

la doble imposición en la otra. Así, dichas herramientas pueden tomar la forma de exenciones o descuentos tributarios o, como mínimo, la posibilidad de deducir el gasto por impuestos pagados en el exterior. Una forma de evitar la doble imposición consiste en la exención total de los ingresos de fuente extranjera que hayan sido percibidos por un contribuyente residente de una determinada jurisdicción tributaria. Bajo este método, los residentes de un país están obligados a pagar impuesto respecto de los ingresos generados dentro de dicha jurisdicción únicamente. De esta manera, el contribuyente tributará solamente en el país fuente del ingreso gravable. Algunas jurisdicciones tributarias han contemplado la posibilidad de descontar los impuestos pagados en el exterior como forma para evitar la doble tributación. Bajo este método, conocido en la doctrina especializada como foreign tax credit, la jurisdicción tributaria de la residencia del contribuyente ejerce su potestad de cobrar tributos por los ingresos percibidos mundialmente (ingresos de fuente nacional y extranjera), pero permite que los impuestos pagados por renta generada por fuera de su territorio sean descontados para efectos de calcular la obligación tributaria a pagar (imputación). Esta fórmula está encaminada a solucionar el conflicto fuente – residencia. El método de deducción permite que un contribuyente que percibe ingresos generados por fuera de su jurisdicción tributaria de residencia deduzca de sus ingresos gravables los impuestos pagados en otros países. Sin embargo, a diferencia del mecanismo antes explicado, mientras que la deducción por impuestos pagados en el exterior resuelve el conflicto descontando el monto pagado del ingreso gravable, el foreign tax credit lo hace descontando dicha suma del impuesto a pagar. Otro método es el denominado “tax sparing” o descuento por impuestos exonerados, que permite descontar los impuestos efectivamente pagados en el exterior, así como los que se habrían pagado si no existiera una exención tributaria, que apunta a sacrificar rentas con el propósito de atraer inversión extranjera.

ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Definición

Los ADT han sido definidos como aquellos tratados de derecho internacional en virtud de los cuales dos o más Estados establecen reglas para evitar los conflictos de doble imposición, ya sea renunciando a la potestad de gravar un determinado hecho económico, o compartiendo dicha facultad con el otro Estado contratante. En tanto tratados de derecho internacional, son de obligatorio cumplimiento para las partes y se rigen, en principio, por la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 1969.

ACUERDOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION-Objetivos

Los ADT buscan cumplir, entre otros, los siguientes objetivos: - Mecanismo de solución de conflictos entre normas tributarias. Los ADT no pretenden reconocer beneficios fiscales sino que se conciben como herramientas para superar conflictos entre normas tributarias de diferentes Estados que pueden gravar a una misma persona, por un mismo hecho generador y por el mismo periodo de tiempo. - Control a la evasión fiscal. Otra función que se atribuye a los ADT es la de servir de instrumentos para prevenir la evasión fiscal, al consagrar diversas herramientas que impiden que los contribuyentes que desarrollan operaciones comerciales en más de un país trasladen a la jurisdicción de menor imposición rentas carentes de cualquier factor de conexión con aquella. - Eficiencia y seguridad jurídica. Desde un punto de vista económico, los ADT permiten aumentar la competitividad de un Estado ya que garantizan reglas de solución de conflictos de doble imposición uniformes, que impiden que la estructura del sistema tributario se constituya un factor de decisión para las inversiones extranjeras. En otras palabras, estos instrumentos internacionales evitan que la política fiscal de un país reduzca su competitividad. Estímulo a la inversión. En concordancia con lo anterior, se considera que los ADT son

importantes canales para estimular la inversión extranjera, particularmente en países con niveles medios o bajos de desarrollo, en la medida en que reducen los niveles de tributación en condiciones jurídicas relativamente seguras. en aras de armonizar y unificar las reglas para solucionar los conflictos de doble imposición, organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y las Naciones Unidas han diseñado modelos de acuerdos que sirven de punto de partida para la negociación de los ADT y los CDI. Estos acuerdos pretenden objetivos tales como solucionar concursos de normas tributarias entre diferentes Estados, controlar la evasión, proveer mayor eficacia y seguridad al comercio y la inversión interestatales, así como estimular la inversión.

Referencia: expediente LAT-421

Revisión constitucional de la Ley 1667 de 2013, "por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto de la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá, D.C. el 27 de julio de 2010".

Magistrado Ponente:

Luís Ernesto Vargas Silva

Bogotá, D.C., veintitrés (23) de abril de dos mil catorce (2014).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las previstas en el artículo 241, numeral 10 de la Constitución Política, y cumplidos todos los trámites y requisitos contemplados en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

Dentro del proceso de revisión del "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto de la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá, D.C. el 27 de julio de 2010", y la Ley 1667 de 2013, por la cual fue aprobado.

I. ANTECEDENTES

1. Con base en lo dispuesto en el artículo 241-10 de la Carta Política, mediante oficio radicado en la Secretaría General de esta Corporación el 19 de julio de 2013 (Fl. 39 cuaderno principal), dentro del término constitucional, la Secretaria Jurídica de la Presidencia de la República remitió copia autenticada de la Ley 1667 de 2013, para efectos de su revisión constitucional.

2. El Magistrado Sustanciador, mediante auto de 1º de agosto de 2013 (Fl. 41 cuaderno principal), avocó el conocimiento del proceso y dispuso la práctica de pruebas. Por auto de 28 de agosto de 2013 requirió las pruebas faltantes. (Fl. 55 ibídem). Una vez recibidas la pruebas, mediante auto de 16 de octubre de 2013 (Fl. 94 ibídem.) ordenó continuar el trámite y, en consecuencia, fijar en lista el proceso por el término de 10 días con el fin de permitir la intervención ciudadana, dar traslado al señor Procurador General de la Nación para el concepto correspondiente, y comunicar la iniciación del proceso al Presidente de la República, al Presidente del Congreso y a los Ministros del Interior, de Relaciones Exteriores, de Comercio, Industria y Turismo, y de Transporte.

3. Surtidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de procesos, esta Corporación se pronuncia sobre la constitucionalidad del instrumento internacional bajo examen, y su Ley aprobatoria.

II. TEXTO DE LA NORMA.

El texto de la ley objeto de análisis, cuya publicación se efectuó en el Diario Oficial No. 48.853 del 16 de julio de 2013, es el siguiente:

"LEY 1667 DE 2013

(julio 16)

Diario Oficial No. 48.853 de 16 de julio de 2013

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Por medio de la cual se aprueba el "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Visto el texto del "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

(Para ser transcrito: Se adjunta fotocopia fiel y completa en castellano del Convenio y el Protocolo certificados por la Coordinadora del Grupo Interno de Trabajo de Tratados de la Dirección de Asuntos Jurídicos Internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores, documento que reposa en los archivos de ese Ministerio).

PROYECTO DE LEY NÚMERO 34 DE 2012 SENADO

por medio de la cual se aprueba el "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

El Congreso de la República

Visto el texto del "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

(Para ser transcrito: Se adjunta fotocopia fiel y completa en castellano del Convenio y el Protocolo certificados por la Coordinadora del Grupo Interno de Trabajo de Tratados de la Dirección de Asuntos Jurídicos Internacionales del Ministerio de Relaciones Exteriores, documento que reposa en los archivos de ese Ministerio).

CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE COREA Y LA REPÚBLICA DE COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

La República de Colombia y la República de Corea, deseando concluir un Convenio para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta,

Han acordado lo siguiente:

CAPÍTULO I

ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO.

Artículo 1.

PERSONAS COMPRENDIDAS

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

Artículo 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS

1. Este Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción.

2. Se consideran impuestos sobre la renta los que gravan la totalidad de la renta cualquier parte de la misma, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe total de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a) en Colombia, el Impuesto sobre la Renta y Complementarios; (en adelante denominado “Impuesto colombiano”).

b) en Corea:

(i) el impuesto de renta;

(ii) el impuesto a las sociedades; y

(iii) el impuesto especial para el desarrollo rural.

(en adelante denominados “Impuesto coreano”).

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

CAPÍTULO II

DEFINICIONES

Artículo 3.

DEFINICIONES GENERALES

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

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

b) el término “Corea” significa la República de Corea, y en un sentido geográfico, incluye su mar territorial y cualquier área adyacente al mar territorial de la república de Corea que de conformidad con el derecho internacional, haya sido o pueda ser designada bajo las leyes de la República de Corea como un área dentro de la cual pueden ejercerse los derechos soberanos o la jurisdicción de la República de Corea, respecto del fondo marino y el subsuelo y sus recursos naturales;

c) el término “impuesto” significa el impuesto coreano o el impuesto colombiano según el contexto;

d) los términos “un Estado Contratante” y “el otro Estado Contratante” significan, según lo requiera el contexto, Colombia o Corea;

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

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

g) el término “empresa” se aplica al ejercicio de toda actividad o negocio;

h) 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;

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

j) el término “autoridad competente” significa:

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

ii) en Corea “The Minister of Strategy and Finance” o su representante autorizado.

k) el término “nacional” en relación con un Estado Contratante significa:

toda persona natural que posea la nacionalidad de este Estado Contratante; y

ii) toda persona jurídica, sociedad de personas –partnership– o asociación constituida conforme a

la legislación vigente de ese Estado Contratante.

l) el término “actividad” o el término “negocio” incluye el ejercicio de servicios profesionales y la realización de otras actividades de carácter independiente.

2. Para la aplicación del Convenio por un Estado Contratante en un momento determinado, cualquier término o expresión no definida en el mismo tendrá a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por esa legislación fiscal sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado.

Artículo 4

RESIDENTE

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

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

a) dicha persona será considerada residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente sólo del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente sólo del Estado donde viva habitualmente;

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

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

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

Artículo 5

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

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

2. El término “establecimiento permanente” comprende, en especial:

a) las sedes de dirección;

b) las sucursales;

c) las oficinas;

d) las fábricas;

e) los talleres; y

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

3. El término “establecimiento permanente” también incluye una obra o proyecto de construcción o instalación, incluyendo la planificación y los trabajos preparatorios así como las actividades de supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses.

A los efectos del cálculo de los límites temporales a que se refiere este apartado, el período de tiempo de las actividades realizadas por una empresa asociada a otra empresa en el sentido del Artículo 9, será agregado al período durante el cual son realizadas las actividades por la empresa de la que es asociada, si las actividades de ambas empresas son idénticas o sustancialmente similares.

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

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

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

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

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

e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar;

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

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

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

7. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado Contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad. No obstante, cuando ese representante realice todas o casi todas sus actividades en nombre de tal empresa, y entre esa empresa y el representante en sus relaciones comerciales y financieras se establezcan o impongan condiciones que difieran de las que se habrían establecido entre empresas independientes, dicho representante no será considerado como representante independiente en el sentido del presente apartado.

8. El hecho de que una sociedad residente de un Estado Contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado Contratante, o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de un establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.

CAPÍTULO III.

IMPOSICIÓN DE LAS RENTAS.

Artículo 6.

RENTAS DE BIENES INMUEBLES.

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

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

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

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

Artículo 7.

UTILIDADES EMPRESARIALES

1. Las utilidades de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, las utilidades de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a ese establecimiento permanente.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 3, cuando una empresa de un Estado Contratante realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado Contratante se atribuirán a dicho establecimiento permanente las utilidades que el mismo hubiera podido obtener si fuera una empresa distinta y separada que realizase actividades idénticas o similares, en las mismas o análogas condiciones y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para la determinación de las utilidades del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, incluyéndose los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.

4. No se atribuirán utilidades a un establecimiento permanente por la simple compra de bienes o mercancías para la empresa.

5. A efectos de los apartados anteriores, las utilidades imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año utilizando el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.

6. Cuando las utilidades comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de dichos Artículos no quedarán afectadas por las del presente Artículo.

Artículo 8.

TRANSPORTE MARÍTIMO Y AÉREO

1. Las utilidades de una empresa residente de un Estado Contratante procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Para los fines de este Artículo:

a) el término “utilidades” comprende las que se deriven directamente de la explotación de buques

o aeronaves en tráfico internacional, y

b) el término “utilidades procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional” incluye las utilidades de:

el arrendamiento de un buque o una aeronave a casco desnudo; y

(ii) el uso, mantenimiento o arrendamiento de contenedores (incluidos remolques y equipo relacionado para el transporte de contenedores) utilizados para el transporte de bienes y mercancías, cuando dicho arrendamiento o dicho uso, mantenimiento o arrendamiento, según sea el caso, es accesorio a la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional.

3. Las disposiciones del apartado 1 se aplican también a las utilidades procedentes de la participación en un consorcio “pool”, en una explotación en común o en una agencia de explotación internacional.

Artículo 9

EMPRESAS ASOCIADAS

1. Cuando

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

b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado Contratante y de una empresa del otro Estado Contratante,

y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, las utilidades que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en las utilidades de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado Contratante incluya en las utilidades de una empresa de ese Estado, y en consecuencia grave las de una empresa del otro Estado que ya han sido gravadas por este segundo Estado, y estas utilidades así incluidas son 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 hubieran sido las acordadas entre empresas independientes, ese otro Estado, si está de acuerdo con que el ajuste efectuado por el Estado mencionado en primer lugar se justifica tanto en sí mismo como con respecto al monto, practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esas 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 en caso necesario.

Artículo 10

DIVIDENDOS

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

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado

Contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación 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 del:

a) 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (excluidas las sociedades de personas –partnerships–) que posea directamente al menos el 20 por ciento del capital de la sociedad que paga los dividendos;

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

Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo las modalidades de aplicación de estos límites.

Este apartado no afecta la imposición de la sociedad respecto de las utilidades con cargo a las cuales se pagan los dividendos.

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

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada electivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del Artículo 7.

5. Cuando una sociedad residente de un Estado Contratante obtenga utilidades o rentas procedentes del otro Estado Contratante, ese otro Estado no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, ni tampoco someter las utilidades no distribuidas de la sociedad a un impuesto sobre las mismas, aunque los dividendos pagados o las utilidades no distribuidas consistan, total o parcialmente, en utilidades o rentas procedentes de ese otro Estado.

Artículo 11

INTERESES

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

2. Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por ciento del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo las modalidades de aplicación de este límite.

3. No obstante lo dispuesto en las disposiciones del apartado 2, los intereses provenientes de un Estado Contratante y recibidos por el Gobierno del otro Estado Contratante incluyendo las

subdivisiones políticas y autoridades locales, el Banco Central de ese otro Estado o cualquier institución financiera que desempeñe funciones de carácter gubernamental, estarán exentos de impuestos en el primer Estado mencionado.

4. Para efectos del apartado 3, la frase “el Banco Central o institución financiera que desempeñe funciones de carácter gubernamental” significa:

a) en Corea:

(i) the Bank of Korea;

(ii) the Korea Export-Import Bank;

(iii) the Korea Export Insurance Corporation;

(iv) the Korea Investment Corporation (KIC);

(v) Korea Finance Corporation (KoFC), y

(vi) cualquier otra institución financiera, que desempeñe funciones de carácter gubernamental que sean especificadas y acordadas entre las autoridades competentes de los Estados contratantes por intercambio de notas.

b) en Colombia:

(i) El Banco de la República;

(ii) El Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A. Bancoldex; y

(iii) cualquier otra institución financiera, que desempeñe funciones de carácter gubernamental que sean especificadas y acordadas entre las autoridades competentes de los Estados contratantes por intercambio de notas.

5. El término “intereses”, en el sentido de este artículo significa las rentas de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria y en particular, las rentas de valores públicos y las rentas de bonos y obligaciones, incluidas las primas y premios unidos a esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago no se consideran intereses a efectos del presente artículo.

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

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

8. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida

cuenta del crédito por el que se paguen exceda, por cualquier motivo el importe que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Artículo 12

REGALÍAS

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

2. Sin embargo, dichas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de las regalías es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no puede exceder del 10 por ciento del importe bruto de las regalías. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo las modalidades de aplicación de este límite.

3. El término “regalías” en el sentido de este Artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. El término regalías también significa los pagos recibidos en contraprestación por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.

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

5. Las regalías se consideran procedentes de un Estado Contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de las regalías, sea o no residente de un Estado Contratante, tenga en un Estado Contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías y este establecimiento permanente soporte el pago de las mismas, las regalías se considerarán procedentes del Estado en que esté situado el establecimiento permanente.

6. Cuando por las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, 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 del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.

Artículo 13

GANANCIAS DE CAPITAL

1. Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles tal como se define en el artículo 6o, situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

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

3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional, o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos buques o aeronaves, sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante donde resida el enajenante.

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

a) provienen de la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad cuyo valor se derive directa o indirectamente en más de un 50 por ciento de bienes inmuebles situados en el otro Estado Contratante;

b) el perceptor de la ganancia ha poseído, en cualquier momento dentro del período de doce meses precedentes a la enajenación, directa o indirectamente, acciones u otros derechos consistentes en un 25 por ciento o más del capital de esa sociedad.

No obstante cualquier otra disposición de este apartado, las ganancias de capital obtenidas por un fondo de pensiones que es residente de un Estado Contratante provenientes de la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad del otro Estado Contratante, serán gravadas únicamente en el Estado Contratante mencionado en primer lugar.

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

Artículo 14

RENTAS DEL TRABAJO DEPENDIENTE

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 15, 17, 18 y 20, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un trabajo dependiente sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se desarrolle en el otro Estado Contratante. Si el empleo se desarrolla en este último Estado, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en él.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un empleo realizado en el otro Estado Contratante solo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar si:

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

b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y

c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas por razón de un trabajo dependiente realizado a bordo de buque o aeronave explotados en tráfico internacional por una empresa de un Estado Contratante solo podrán someterse a imposición en ese Estado.

Artículo 15

PARTICIPACIONES DE DIRECTORES

Las remuneraciones en calidad de consejero y otras retribuciones similares que un residente de un Estado Contratante obtenga como miembro de un directorio, consejo de administración o de vigilancia de una sociedad residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Artículo 16

ARTISTAS Y DEPORTISTAS

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

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

3. Las rentas derivadas por un residente de un Estado Contratante de las actividades ejercidas en el otro Estado Contratante según lo previsto en los apartados 1 y 2 del presente artículo, estarán exentas de impuestos en ese otro Estado si la visita al otro Estado es financiada total o principalmente con fondos públicos del Estado Contratante mencionado en primer lugar, una subdivisión política o las autoridades locales, o se lleva a cabo en virtud de un convenio o acuerdo cultural entre el Gobierno del Estado Contratante.

Artículo 17

PENSIONES

Las pensiones y pagos similares o rentas vitalicias pagadas a un residente de un Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan.

Artículo 18

FUNCIONES PÚBLICAS

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

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

(i) es nacional de ese Estado; o

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

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

Artículo 19

ESTUDIANTES

Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de manutención, estudios o capacitación un estudiante o una persona en prácticas que sea, o haya sido inmediatamente antes de llegar a un Estado Contratante, residente del otro Estado Contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único fin de proseguir sus estudios o capacitación, no pueden someterse a imposición en ese Estado siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.

Artículo 20

PROFESORES Y DOCENTES

1. Una persona natural que visita un Estado Contratante con el propósito de enseñar o de realizar investigaciones en una universidad, colegio u otra institución docente similar reconocida como organización sin fines de lucro por el gobierno de ese Estado Contratante y que es o fue inmediatamente antes de esa visita un residente del otro Estado Contratante no estará sujeto a imposición en el primer Estado Contratante mencionado por cualquier remuneración proveniente de tal enseñanza o investigación por un período que no exceda 2 años a partir de la fecha de su primera visita con este propósito.

2. Las disposiciones del apartado 1 no se aplicarán a los ingresos procedentes de la investigación si dicha investigación se lleva a cabo no por el interés público, sino principalmente para el beneficio privado de una persona o personas específicas.

Artículo 21

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 sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Las disposiciones del apartado 1 no se aplicarán a rentas diferentes de aquellas provenientes de bienes inmuebles definidos en el apartado 2 del artículo 6o, si el destinatario de tales rentas es residente de un Estado Contratante, desarrolle actividades o negocios en el otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente situado en él, y el derecho o propiedad respecto de la cual la renta percibida está efectivamente relacionada con dicho establecimiento permanente. En tal caso se aplicarán las disposiciones del artículo 7.

CAPÍTULO IV

MÉTODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Artículo 22

ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

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

Cuando un residente de Colombia obtenga rentas que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en el otro Estado Contratante, Colombia permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna:

a) el descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Corea.

b) cuando se trate de dividendos, Colombia permitirá el descuento del impuesto sobre la renta equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto de renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad emisora. Cuando los dividendos hayan sido gravados en el otro Estado Contratante, el descuento se incrementará en el monto de tal gravamen. En ningún caso, este descuento podrá exceder el monto del impuesto de renta generado en Colombia por tales dividendos.

Sin embargo, dichos descuentos no podrán exceder de la parte del impuesto sobre la renta, calculados antes del descuento, correspondiente a las rentas que puedan someterse a imposición en el otro Estado Contratante.

2. En el caso de Corea, la doble imposición se evitará de la siguiente manera:

Sujeto a las disposiciones de la legislación fiscal de Corea, con respecto a la concesión de créditos contra el impuesto coreano exigibles en cualquier país distinto a Corea (que no afectará el principio general aquí establecido);

a) Cuando un residente de Corea obtenga rentas provenientes de Colombia que pueden ser gravadas en Colombia bajo la legislación de Colombia de conformidad con las disposiciones del presente Convenio, el monto del impuesto Colombiano pagado respecto a esa renta será permitido como un crédito contra el impuesto coreano por pagar a cargo de ese residente. Sin embargo, el impuesto acreditado no podrá exceder el impuesto coreano correspondiente a esa renta, calculado antes del crédito.

b) Cuando las rentas derivadas de Colombia sean dividendos pagados por una sociedad que es

residente de Colombia a una sociedad que es un residente de Corea que posee al menos el 10 por ciento de las acciones con derecho a voto emitidas por la empresa que pagó los dividendos, el crédito tendrá en cuenta el impuesto colombiano pagado por la sociedad respecto a las utilidades con cargo a las cuales se pagó dicho dividendo.

3. Cuando de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante estén exentas de impuestos en ese Estado Contratante, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas exentas a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas de dicho residente.

CAPÍTULO V.

DISPOSICIONES ESPECIALES.

Artículo 23

NO DISCRIMINACIÓN

1. Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del artículo 1o, la presente disposición es también aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados Contratantes.

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

3. A menos que se apliquen las disposiciones del apartado 1 artículo 9o, del apartado 8 del artículo 11 o del apartado 6 del artículo 12, los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante serán deducibles, para determinar las utilidades sujetas a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar.

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

5. No obstante las disposiciones del artículo 2o, las disposiciones del presente artículo son aplicables a todos los impuestos, cualquiera que sea su naturaleza o denominación.

Artículo 24

PROCEDIMIENTO DE ACUERDO MUTUO

1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio, podrá, con independencia 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 fuera aplicable el apartado 1 del Artículo 23, a la del Estado Contratante del que sea nacional. El caso deberá ser planteado dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme a 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 la cuestión por medio de un acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. El acuerdo al que se llegue será aplicado 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 mediante un acuerdo mutuo.

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

Artículo 25

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

1. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes intercambiarán la información previsiblemente pertinente para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio, o para administrar y exigir lo dispuesto en la legislación interna de los Estados contratantes relativa a los impuestos de toda clase y naturaleza percibidos por los Estados Contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales, en la medida en que la imposición prevista en el mismo no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no vendrá limitado por los artículos 1 y 2.

2. La información recibida por un Estado Contratante en virtud del apartado 1 será mantenida secreta de la misma forma que la información obtenida en virtud del Derecho interno de este Estado y sólo se desvelará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la liquidación o recaudación de los impuestos a los que hace referencia la primera oración del apartado 1 de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a los mismos, o 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 estos fines. Podrán desvelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.

3. 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 o práctica administrativa, o a las del otro Estado Contratante;

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

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

4. Si un Estado Contratante solicita información conforme al presente 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 precedente está limitada por lo dispuesto en el apartado 3 siempre y cuando este apartado no sea interpretado para impedir a un Estado Contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

5. En ningún caso, las disposiciones del apartado 3 se interpretarán en el sentido de permitir a un Estado Contratante negarse a proporcionar información únicamente porque esta obre en poder de bancos, otras instituciones financieras o de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria, o porque esa información haga referencia a la participación en la titularidad de una persona.

Artículo 26

NORMAS ANTIABUSO.

1. Respecto de los artículos 10, 11, 12, 13 y 21, un residente de un Estado Contratante no tendrá derecho a los beneficios que de otra manera se acordaron para los residentes de un Estado Contratante por el Convenio, si:

a) el residente es controlado directa o indirectamente por una o más personas que no son residentes de ese Estado Contratante, y

b) el propósito o uno de los principales propósitos de cualquier persona relacionada con la creación o atribución de una acción, crédito o derecho, en relación con los cuales las rentas se pagan, fuera el de obtener beneficios de estos artículos mediante tal creación o atribución.

2. En el evento en que una o más de las disposiciones del Convenio deriven resultados no pretendidos o contemplados por él, los Estados Contratantes deberán consultarse entre ellos con el objetivo de alcanzar una solución mutuamente aceptable, incluyendo posibles modificaciones al Convenio.

Artículo 27

ASISTENCIA EN LA RECAUDACIÓN

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. La expresión “crédito tributario” en el sentido de este artículo, significa todo importe debido en concepto de impuestos de toda clase y naturaleza exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, en la medida en que esta imposición no sea contraria al presente Convenio o a cualquier otro instrumento del que los Estados contratantes sean parte; la expresión comprende igualmente los intereses, sanciones administrativas y costes

de recaudación o de establecimiento de medidas cautelares relacionados con dicho importe.

3. Cuando un crédito tributario de un Estado Contratante sea exigible en virtud del Derecho de ese Estado y el deudor sea una persona que conforme al Derecho de ese Estado no pueda impedir en ese momento su recaudación, las autoridades competentes del otro Estado Contratante, a petición de las autoridades competentes del primer Estado, aceptarán dicho crédito tributario para los fines de su recaudación por ese otro Estado. Dicho otro Estado recaudará el crédito tributario de acuerdo con lo dispuesto en su legislación relativa a la aplicación y recaudación de sus propios impuestos como si se tratara de un crédito tributario propio.

4. Cuando un crédito tributario de un Estado Contratante sea de naturaleza tal que ese Estado pueda, en virtud de su Derecho interno, adoptar medidas cautelares que aseguren su recaudación, las autoridades competentes del otro Estado Contratante a petición de las autoridades competentes del primer Estado, aceptarán dicho crédito tributario para los fines de adoptar tales medidas cautelares. Ese otro Estado adoptará las medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en su legislación como si se tratara de un crédito tributario propio, aun cuando en el momento de aplicación de dichas medidas el crédito tributario no fuera exigible en el Estado mencionado en primer lugar o su deudor fuera una persona con derecho a impedir su recaudación.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 3 y 4, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante a los efectos de dichos apartados, no estará sujeto en ese Estado a la prescripción o prelación aplicables a los créditos tributarios conforme a su Derecho interno por razón de su naturaleza de crédito tributario.

Asimismo, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante a los efectos de los apartados 3 o 4 no disfrutará en ese Estado de las prelaciones aplicables a los créditos tributarios en virtud del Derecho del otro Estado Contratante.

6. Ningún procedimiento relativo a la existencia, validez o cuantía del crédito tributario de un Estado Contratante podrá incoarse ante los tribunales u órganos administrativos del otro Estado Contratante.

7. Cuando en un momento posterior a la solicitud de recaudación realizada por un Estado Contratante en virtud de los apartados 3 o 4, y previo a su recaudación y remisión por el otro Estado Contratante, el crédito tributario dejará de ser:

a) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 3, un crédito exigible conforme al Derecho interno del Estado mencionado en primer lugar y cuyo deudor fuera una persona que en ese momento y según el Derecho de ese Estado no pudiera impedir su recaudación, o

b) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 4, un crédito con respecto a la cual, conforme al Derecho interno del Estado mencionado en primer lugar, pudieran adoptarse medidas cautelares para asegurar su recaudación las autoridades competentes del Estado mencionado en primer lugar notificarán sin dilación a las autoridades competentes del otro Estado ese hecho y, según decida ese otro Estado, el Estado mencionado en primer lugar suspenderá o retirará su solicitud.

8. En ningún caso las disposiciones de este artículo se interpretarán en el sentido de obligar a un Estado Contratante a:

a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del

otro Estado Contratante;

b) adoptar medidas contrarias al orden público;

c) suministrar asistencia cuando el otro Estado Contratante no haya aplicado, razonablemente, todas las medidas cautelares o para la recaudación, según sea el caso, de que disponga conforme a su legislación o práctica administrativa;

d) suministrar asistencia en aquellos casos en que la carga administrativa para ese Estado esté claramente desproporcionada con respecto al beneficio que vaya a obtener el otro Estado Contratante.

Artículo 28

MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS Y DE OFICINAS CONSULARES.

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

CAPÍTULO VI

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 29

ENTRADA EN VIGOR

1. Cada uno de los Estados Contratantes notificará al otro, a través de la vía diplomática, el cumplimiento de los procedimientos exigidos por su legislación para la entrada en vigor de este Convenio.

Este Convenio entrará en vigor en la fecha de la última notificación y las disposiciones del Convenio se aplicarán en ambos Estados Contratantes:

a) respecto de los impuestos retenidos en la fuente, por los montos pagados o acreditados a no residentes durante o después del primer día de enero del primer año calendario siguiente al cual el presente Convenio entre en vigor, y respecto de otros impuestos, para el año gravable que comience durante o después del primer día de enero del primer año calendario siguiente a aquel en que el presente Convenio entra en vigor.

ARTÍCULO 30

DENUNCIA

1. Este Convenio permanecerá en vigor mientras no se denuncie por uno de los Estados contratantes.

Cualquiera de los Estados contratantes puede denunciar el Convenio por vía diplomática comunicándolo por escrito con al menos 6 meses de antelación a la terminación de cualquier año calendario posterior a partir del quinto año siguiente a la entrada en vigor del convenio.

En tal caso, el Convenio dejará de aplicarse en ambos Estados Contratantes:

a) respecto de los impuestos retenidos en la fuente, por los montos pagados o acreditados a no residentes durante o después del primer día de enero del primer año calendario siguiente a aquel en que se da el aviso, y

b) respecto de otros impuestos, para el año gravable que comience durante o después del primer día de enero del primer año calendario siguiente a aquel en que se da el aviso.

EN FE DE LO CUAL, los suscritos signatarios, debidamente autorizados al efecto por sus respectivos Gobiernos, han firmado este Convenio.

Hecho en duplicado en Bogotá D.C., el día 27 de julio de 2010, en coreano, español, e inglés, los tres textos igualmente auténticos. En caso de diferencias en la interpretación, el texto en inglés prevalecerá.

PROTOCOLO

Al momento de la firma del Convenio entre la República de Colombia y la República de Corea para eliminar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con respecto al impuesto sobre la renta, los abajo firmantes han acordado que las siguientes disposiciones forman parte integral del Convenio.

En relación con el artículo 7o se entiende que: Para propósitos del artículo 7o, las utilidades se atribuirán a un establecimiento permanente según el apartado 2 del artículo 7o como si el establecimiento permanente fuese una empresa que se maneja de manera independiente de la empresa de la cual hace parte.

El apartado 3 del artículo 7o establece el principio de que los gastos incurridos por la empresa, para propósitos del establecimiento permanente, indistintamente de donde hayan sido incurridos, se podrán deducir de las utilidades atribuibles al establecimiento permanente.

Para aplicar este apartado, la deducibilidad de estos gastos procederá siempre que se cumplan los requisitos, condiciones y limitaciones a las cuales están sujetos, de acuerdo con la legislación interna del Estado Contratante en el cual está ubicado el establecimiento permanente.

2. En relación con el artículo 10 se entiende que: Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 10, para el caso de Colombia, cuando la sociedad residente en Colombia no haya pagado el impuesto sobre la renta sobre las utilidades que se repartan a los socios o accionistas a causa de exenciones o porque las utilidades exceden del límite máximo no gravado contenido en el artículo 49 y en el parágrafo 1o del artículo 245 del Estatuto Tributario, el dividendo que se reparta podrá someterse en Colombia a la tarifa del 15%, si el beneficiario efectivo del dividendo es un socio o accionista residente en Corea.

3. En relación con el artículo 12 se entiende que: El término “regalías” incluye las ganancias derivadas de la enajenación de cualquiera de los derechos o bienes mencionados en el apartado 3, que estén condicionadas a la productividad, uso o posterior disposición de las mismas.

4. En relación con el artículo 18 se entiende que: Respecto del apartado 1 del artículo 18, se entiende que este apartado se aplicará igualmente respecto de los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares pagadas por el Bank of Korea, el ExportImport Bank of Korea, el Korea Export Insurance Corporation, el Korea Investment Corporation (KIC) y la Korea Finance Corporation (KoFC).

EN FE DE LO CUAL, los suscritos signatarios, debidamente autorizados al efecto por sus respectivos Gobiernos, han firmado este Convenio.

Hecho en duplicado en Bogotá D. C., el día 27 de julio de 2010, en coreano, español, e inglés, los tres textos igualmente auténticos. En caso de diferencias en la interpretación, el texto en inglés prevalecerá".

III. INTERVENCIONES

1. DE AUTORIDADES PÚBLICAS

1.1. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

El Ministerio del Comercio, Industria y Turismo, a través de apoderado judicial, presentó intervención, con el propósito de defender la conveniencia y constitucionalidad del "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" (En adelante, CDI Colombia – Corea), su Protocolo y su Ley aprobatoria, como se expone:

La intervención comienza por indicar que el poder tributario encuentra límites jurídicos representados en los principios de legalidad, igualdad, generalidad y no confiscación; y límites políticos que se desprenden de la coexistencia de diversas autoridades con poder tributario en un mismo Estado.

Posteriormente, señala que entre el "Estado soberano" y el sujeto pasivo del tributo existen determinantes subjetivos y objetivos, puntualizando que entre esos factores subjetivos se encuentran la residencia y sede de los negocios generadores del hecho que da lugar a la obligación tributaria. Además, plantea que, como principio general los Estados obligan a los nacionales o residentes a tributar sobre sus rentas, sin importar donde fueron generadas o la ubicación del patrimonio.

Finalmente, manifiesta que de acuerdo con las pruebas del expediente, en este caso se adelantaron las negociaciones que dieron lugar a la suscripción del CDI Colombia – Corea bajo los parámetros de los artículos 9º, 189.2, 224, 150.16 de la Constitución Política y con fundamento en los principios de buena fe y pacta sunt servanda del derecho internacional, así como en las reglas del derecho de los tratados, contenidas en la Convención de Viena de 1969 (Incorpora la trascripción de un amplio número de disposiciones).

En ese marco, concluyó que "tanto en el desarrollo de la negociación, como el propio trámite de la Ley ante el Congreso se surtieron con todas las formalidades legales y constitucionales y, como se ha afirmado, el Acuerdo se halla enmarcado dentro de claros principios y normas superiores, que rigen los Tratados Internacionales, tanto en el orden interno como externo".

1.2. Ministerio de Relaciones Exteriores

El Ministerio de Relaciones Exteriores, intervino en este trámite a través de apoderada, exponiendo razones a favor de la constitucionalidad del CDI Colombia – Corea, su Protocolo y la Ley aprobatoria, 1667 de 2013, en los siguientes términos:

En primer lugar, la interviniente efectuó una exposición general sobre el contenido del Convenio, indicando que establece un marco para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal,

fenómenos que obstaculizan la inversión extranjera e imponen una carga excesiva sobre los contribuyentes, afectando así el desarrollo económico del país. Explicó entonces que el instrumento objeto de estudio atiende la necesidad de evitar la doble imposición y la evasión fiscal internacional, proporciona estabilidad jurídica a los dos Estados, y de esa forma estimula la inversión extranjera.

Mencionó además que la República de Corea es socio estratégico de Colombia en la política extranjera y, especialmente, en materia de inversión, de manera que el tratado profundiza esas relaciones mediante un marco jurídico adecuado para la inversión y la tributación entre los dos países

Sobre el contenido del Instrumento, expone que sus cláusulas hacen referencia a "rentas y beneficios empresariales, dividendos, intereses, regalías, ganancias de capital y pensiones", susceptibles de ser sometidos a impuestos en uno y otro Estado; que los tributos que cobija son: (i) el impuesto sobre la renta y complementarios, en Colombia; y (ii) el impuesto sobre la renta, el impuesto a las sociedades y el impuesto especial para el desarrollo rural, en Corea. Finalmente, agrega, el CDI Colombia – Corea incorpora previsiones "antiabuso", el principio de no discriminación, normas sobre el intercambio de información relevante en materia tributaria, y medidas para garantizar los beneficios que el derecho internacional confiere a oficinas consulares y misiones diplomáticas en la tributación.

En relación con el trámite y validez del CDI Colombia - Corea, su protocolo y la Ley 1667 de 2013, indicó que el primero fue suscrito el 27 de julio de 2010 por el Ministro de Hacienda y Crédito Público de ese entonces, quien ostentaba plenos poderes conferidos por el Presidente de la República y refrendados por el Ministro de Relaciones Exteriores el 26 de julio de 2010.

Precisó también que el Presidente de la República, mediante aprobación ejecutiva de 2 de mayo de 2012, y en aplicación del artículo 189 (numeral 2º) de la Constitución Política ordenó someter al Congreso el Convenio y su Protocolo, así que a través de la Ministra de Relaciones Exteriores y el Ministro de Hacienda y Crédito Público se presentó ante la Secretaría General del Senado de la República el Proyecto Ley Aprobatoria del Convenio y su Protocolo, el 26 de julio de 2012. "Surtidos los debates reglamentarios, el Congreso de la República aprobó la Ley 1667 de 16 de julio de 2013, la cual fue sancionada por el Presidente de la República y publicada en el Diario Oficial No. 48853 de 16 de julio de 2013".

Concluyó la intervención del citado Ministerio señalando que, dado que el Convenio, su Protocolo y la Ley 1667 de 2013 cumplieron con los requisitos constitucionales y legales, y que su contenido consulta principios que gobiernan al Estado colombiano y su política exterior, deben ser declarados exequibles por la Corte Constitucional.

1.3. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público intervino con el propósito de defender la constitucionalidad de las normas bajo revisión. En su escrito se refirió a la naturaleza de los convenios para evitar la doble imposición, y posteriormente, a la inexistencia de vicios procedimentales o sustanciales en la suscripción del CDI Colombia - Corea. Su intervención no presenta argumentos sobre la constitucionalidad del trámite de negociación del Convenio y la aprobación de la Ley 1667 de 2013, ni incorpora un análisis de constitucionalidad de cada una de sus disposiciones. En lugar de ello, ofrece algunos argumentos generales sobre la constitucionalidad del CDI Colombia – Corea, como a continuación se resume:

El Convenio se basa en la propuesta de la OCDE como modelo para convenios fiscales. Modelo "dinámico", que permite su actualización y modificación periódica, para adaptarse a los procesos de globalización y liberación de las economías mundiales. Sin embargo, el CDI suscrito con Corea incorpora modificaciones provenientes del modelo de la ONU, y características propias de los acuerdos que ha suscrito Colombia en la materia.

El Convenio objeto de estudio define su ámbito de aplicación, los términos políticos y geográficos utilizados en el Tratado, incorpora definiciones de sus conceptos básicos y delimita la potestad impositiva sobre la renta; presenta disposiciones que son comunes en este tipo de instrumentos, como la cláusula de no discriminación, el procedimiento a desarrollar entre contratantes cuando uno de ellos considere que medidas adoptadas por uno o los dos Estados firmantes puede implicar una imposición incompatible con el Convenio; establece medidas para permitir el intercambio de información necesaria para el control de la evasión fiscal, e incluye normas destinadas a respetar los privilegios de los miembros de misiones diplomáticas y consulares.

En consecuencia, gracias al Convenio se permitirá, de una parte, el descuento o deducción del impuesto sobre la renta, por un valor equivalente al que se ha pagado en uno de los estados contratantes; y de otra, en virtud de las normas antiabuso, se evitará el aprovechamiento de las cláusulas del tratado, con fines de evasión o fraude fiscal.

Por lo expuesto, en concepto del Ministerio, el Convenio y su Protocolo "respetan íntegramente los postulados constitucionales relativos a las relaciones internacionales y, en particular, responde a lo establecido en el artículo 226 de la Carta, [así como] a los planteamientos de la Corte Constitucional". (Cita la sentencia C-577/09)".

1.4. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

La autoridad tributaria presentó intervención en este trámite, con el propósito de solicitar a la Corte declarar la exequibilidad de la Ley 1667 de 2013, el CDI Colombia – Corea y su Protocolo.

La DIAN comienza por destacar la importancia de acuerdos como el que se estudia en el marco de una economía globalizada, y la conveniencia de medidas que impidan la doble tributación y contribuyan al flujo de la inversión extranjera. En esa dirección, explicó que la eliminación de la doble imposición hace parte de la legislación interna de gran parte de los Estados, de manera que en este tipo de convenios las partes se limitan a incluir "las previsiones contenidas en sus leyes domésticas", utilizando mecanismos como la exención, la imputación o el crédito fiscal, mediante un reparto de competencias, estableciendo entonces "el derecho exclusivo a la tributación de determinadas rentas o patrimonio en cabeza de uno de aquellos y en forma compartida en algunos casos".

Los tratados para evitar la doble tributación suelen incluir la cláusula de no discriminación, medidas para evitar la evasión internacional mediante mecanismos de cooperación, normas "antiabuso", y mecanismos de asistencia en recaudación e intercambio de información, así como procedimientos de mutuo acuerdo, todos estos aspectos presentes en el Convenio objeto de estudio.

Además, en concepto de la DIAN "el presente Convenio, sigue la política contenida en anteriores instrumentos internacionales, e incluye una previsión especial para el tratamiento de los servicios técnicos, servicios de asistencia técnica y consultoría, en el sentido de preservar la tributación nacional sobre los mismos, en correlación a la situación colombiana como país importador de

tecnología, lo cual implica la adopción de tratamientos específicos para la tributación de este tipo de servicios con el fin de proporcionar la facilidad en el control de su tributación, sin generar cargas excesivas que vayan en detrimento del normal desarrollo de los negocios".

Explicó el interviniente que los convenios celebrados por Colombia se basan en el modelo de la OCDE, aunque introducen aspectos del modelo ONU, y elementos para armonizarlos con la legislación interna. Por su contenido, constituyen un desarrollo válido de los artículos 227 de la Constitución, sobre integración económica; y 226, relativo a la internacionalización de las relaciones económicas, sociales y ecológicas, con respeto por los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional. Además, la constitucionalidad de acuerdos similares ha sido avalada por la Corte Constitucional en las sentencias C-383/08, C-577/09 y C-460/10.

En tal sentido, en la sentencia C-383 de 2008, la Corte Constitucional afirmó que los convenios sobre doble imposición se ajustan a la Carta, en tanto se basan en el principio de reciprocidad. Así, desde el punto de vista de la eliminación de la doble tributación, los ciudadanos de los Estados firmantes gozarán de los mismos privilegios, ventajas y facilidades, mientras que en el propósito de evitar la evasión fiscal, las autoridades de ambos países también comparten idénticas obligaciones, ventajas y prerrogativas.

De igual manera, el CDI Colombia – Corea concreta el contenido del artículo 9º Superior, "para el manejo de las relaciones internacionales de Colombia fundamentada en la soberanía nacional, y guarda los principios generales que determinan el sistema tributario de los distintos países que dan lugar al fenómeno de la doble tributación". De acuerdo con el interviniente, en las sentencias C-295/12 y C-460/10, la Corporación ha solicitado al Gobierno y al Congreso evaluar la conveniencia de incorporar la "cláusula de la nación más favorecida", por lo que estima relevante indicar que no fue incluida en esta oportunidad.

Concluye la intervención defendiendo la conformidad del Convenio con la Constitución Política, en los siguientes términos:

"(…) examinada la norma que contiene el convenio se observa que resulta razonable dentro de un convenio de esta naturaleza y es conducente para la adecuada ejecución y cumplimiento del mismo, se basa en el principio de reciprocidad, por lo que los ciudadanos de uno y otro Estado gozarán de los mismos privilegios, ventajas y facilidades, particularmente las conducentes a evitar la doble tributación con ocasión de las actividades económicas que ellos adelanten y de las cuales pueda resultar su eventual sujeción a imposición tributaria en ambos Estados. Realizado el análisis de este convenio, tanto en su aspecto formal[1] como material, se encuentra que éste se ajusta a los preceptos constitucionales (…)"

2. DE INSTITUCIONES EDUCATIVAS, ACADÉMICAS O GREMIALES.

2.1. Universidad Externado de Colombia. Centro de Estudios Fiscales – CEF-.

La Institución educativa presentó argumentos para defender la constitucionalidad del CDI Colombia – Corea, su Protocolo y la Ley 1667 de 2013, aunque insiste en el deber de la Corte Constitucional de incorporar en su análisis dos elementos: (i) la notificación que, en su concepto y por virtud de la de la CAN, debe efectuar el Estado a los demás Estados de la Comunidad Andina; y (ii) el cumplimiento de la obligación de justificar la suscripción del Convenio a la luz de sus efectos fiscales a mediano plazo, de conformidad con el artículo 7º de la Ley 819 de 2003.

Al respecto, afirma que los Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI) se suscriben con el

propósito de prevenir o resolver conflictos que pueden suscitarse entre dos Estados, en virtud de discusiones sobre si debe gravarse la fuente o la residencia en uno y otro país[2]. Por ese motivo, resultan de especial importancia para incentivar el intercambio de capitales y la integración internacional. Sin embargo, considera el CEF que el análisis de constitucionalidad de los CDI ha obviado dos aspectos importantes.

En primer término, sostiene, la Corte debería pronunciarse sobre el cumplimiento de la obligación del Estado de consultar a los demás miembros de la CAN sobre la suscripción del Convenio, en aplicación de la Decisión 40 de ese organismo. Si bien la Corporación ha entendido derogada esa Decisión en virtud de la Decisión 578 de la misma Comunidad, esa posición no es acertada porque un tratado internacional no puede ser derogado tácitamente. Además, aunque la Corte ha negado que las decisiones de la CAN hagan parte del bloque de constitucionalidad, estima el interveniente que sí debe verificar si en el trámite de suscripción del Convenio se respetó esa exigencia.

De otra parte, para el Centro de Estudios Financieros del Externado, este Tribunal debe constatar que se haya cumplido lo dispuesto por el artículo 7º de la Ley 819, en relación con la obligación del Legislador de atender los efectos fiscales de las medidas que tengan incidencia en el gasto público. La Corte Constitucional viene señalando que este artículo no puede interpretarse como un impedimento para la acción legislativa, sino como una vía para su racionalización.

Sin embargo, la norma citada es una de las que más "consistencia y rigurosidad" confiere a la actividad reglamentaria del Ejecutivo. Además, la razón central por la que la Corte ha negado la aplicación del artículo citado al momento de evaluar los CDI es que estos instrumentos no comportan beneficios tributarios. El CEF no comparte esa apreciación, pues si del Convenio objeto de análisis se desprende un mejor tratamiento económico en materia impositiva para algunos ciudadanos, se puede producir un beneficio tributario. Al respecto, precisa:

"Beneficio tributario no significa necesariamente una baja o exención en las cargas tributarias del contribuyente con relación a otros, sino que también puede significar un mejor tratamiento en cuanto a impuestos a razón de la equidad, proporcionalidad y justicia tributaria (…) Como se comentó en el concepto que el CEF proyectó acerca del convenio entre nuestro país y Suiza (…) sí es posible la existencia de beneficios tributarios futuros derivados de los ADT y CDI".

También explica el CEF, que si bien la Corte no puede pronunciarse sobre beneficios tributarios futuros, sí le corresponde verificar que el Gobierno cumpla este requisito durante el trámite de formación de la Ley.

En relación con el análisis material, el CEF estima que el Convenio se ajusta a la Constitución, aunque advierte que la Corte debe instar al Gobierno a reglamentar exhaustivamente el régimen de Establecimiento Permanente, figura de especial importancia al momento de aplicar los CDI, y cuya ausencia de reglamentación puede generar la ineficacia del Convenio e imposibilitar la materialización del principio de reciprocidad, "lo que podría juzgarse como un estado de cosas inconstitucional en el recaudo y administración de impuestos".

2.2. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario intervino en el presente trámite, solicitando declarar la exequibilidad del CDI Colombia – Corea, su Protocolo y la Ley 1667 de 2013, con base en las siguientes razones:

En primer término, como marco de análisis explica que “la Corte Constitucional ha establecido (…) [sobre el] control automático de leyes aprobatorias de convenios para evitar la doble imposición (CDIs) como el que nos ocupa [C-383/08 (CDI Colombia-España), C-577/09 (CDI Colombia-Chile), C-460/10 (CDI Colombia-Suiza), C-295/12 (CDI Canadá-Colombia) y C-221/03 (CDI Colombia-México) que las características del control de constitucionalidad” son las mismas de las leyes aprobatorias de tratados internacionales. En consecuencia, no se trata de un juicio de conveniencia, sino de sujeción de las reglas del tratado a los preceptos constitucionales y al cumplimiento de normas del trámite legislativo

De acuerdo con ese parámetro, el concepto se refiere: “(1) al trámite de suscripción del CDI y su Protocolo y de aprobación legislativa del mismo, (2) a la constitucionalidad de los CDIs de acuerdo a sus propósitos orientadores, y (3) a la constitucionalidad de las disposiciones específicas del CDI Colombia-República de Corea”.

2.2.1. Suscripción: el Convenio y su Protocolo fueron suscritos en Bogotá D.C. el día 27 de julio de 2010 por el Ministro de Hacienda y el Embajador de Corea, información que –se aclara en la intervención- se extrae de documentos públicos del citado Ministerio, pues las firmas son ilegibles. Además –explica- en Colombia ha surgido la práctica de que los tratados sean firmados por el Ministro de Relaciones Exteriores, de quien se presume ostenta plenos poderes, aspecto que deberá ser verificado por la Corte, como ocurrió en la sentencia C-460/10.

2.2.2. Trámite legislativo

El proyecto de ley 34 de 2012 fue radicado el 25 de julio de 2012 en el Senado de la República por los Ministros de Relaciones Exteriores y de Hacienda y Crédito Público. El texto y la exposición de motivos fueron publicados en la Gaceta del Congreso No. 469 de 2012, de conformidad con los artículos 154 y 157 de la Constitución. Sobre el trámite del proyecto, destaca los siguientes elementos:

- Debates y aprobación

Primer debate. (Comisión Primera, Senado)

La ponencia para Primer Debate fue presentada ante la Comisión Segunda Permanente por la Senadora Myriam Paredes, y publicada en la Gaceta del Congreso No. 607 de 2012. El primer debate tuvo lugar el 16 de octubre de 2002, y en este se aprobó el texto, sin modificaciones. La aprobación y ponencia para segundo debate fueron publicadas en la Gaceta del Congreso No. 738 de 2012.

Segundo debate. (Plenaria del Senado)

Tuvo lugar el 14 de noviembre de 2012. En este se aprobó el texto de ponencia por la Plenaria del Senado, sin modificaciones, como puede constatarse en la Gaceta No. 831 de 2012, del Congreso de la República.

Tercer debate (Comisión Segunda, Cámara de Representantes).

El proyecto de Ley 215 de 2012 inició su trámite en Cámara, con ponencia presentada por el Representante Carlos Eduardo León Celis. La votación se efectuó el 30 de abril de 2003, y su aprobación se publicó en la Gaceta del Congreso No. 335 de 2013.

Cuarto debate (Plenaria de la Cámara de Representantes).

La ponencia para cuarto debate fue publicada en la Gaceta No. 335 de 2013, El proyecto fue debatido y aprobado en la Plenaria de la Cámara el 18 de junio de 2013.

- Anuncios y quórum

No se incluyó evidencia documental sobre la existencia y fecha de los anuncios, ni acerca de los resultados pormenorizados de las votaciones, para emitir el concepto.

- Sanción presidencial. Remisión a la Corte Constitucional.

El Presidente de la República, junto con los Ministros de Relaciones Exteriores y Hacienda y Crédito Público, sancionó la ley el 16 de julio de 2013, y ordenó su remisión a la Corte dentro del término constitucional. Mediante oficio de 18 de julio de 2013, la ley fue efectivamente remitida a la Corte, con el propósito de que la Corporación ejerza la competencia prevista en el artículo 240, numeral 10, de la Carta.

2.2.3. Revisión material de constitucionalidad.

El interviniente señala que la Corte ha analizado la constitucionalidad de los Convenios para evitar la doble imposición (CDI) en 6 oportunidades, y en todos los casos ha considerado que su suscripción es acorde al texto constitucional, pues evitar la doble imposición y promover la cooperación administrativa para la aplicación de las leyes tributarias son objetivos que desarrollan principios constitucionales, tales como la promoción de la cooperación internacional en materia económica, y el principio de reciprocidad en las relaciones internacionales.

Los objetivos expuestos en el preámbulo de este CDI son iguales a los de todos los documentos semejantes suscritos por Colombia hasta el momento y a los que la costumbre internacional ha establecido mediante los modelos de CDI de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y la Organización de las Naciones Unidas (ONU).

La protección del fisco y los ingresos tributarios conforman una finalidad constitucionalmente legítima. Los CDI involucran mecanismos de cooperación que contribuyen a la aplicación armoniosa de sus disposiciones con la legislación interna, sin generar conflicto constitucional alguno. La decisión de suscribir un CDI se produce porque la doble imposición es indeseable, injusta y distorsiona las dinámicas económicas y el comercio exterior.

Cuando un Estado se enfrenta a fenómenos de doble tributación, a partir de los criterios de imposición, como la sujeción territorial (fuente), la sujeción personal (renta mundial) y la coexistencia de múltiples residencias tributarias en cabeza de un solo contribuyente, existen tres opciones:

“1. Permitir la doble tributación (con los problemas que ello acarrea), 2. Evitar la doble imposición a través de medidas unilaterales como la exención de rentas gravadas en el exterior o la concesión de créditos fiscales, o, 3. Concluir un CDI que establezcan reglas de reparto de la potestad tributaria entre los Estados contratantes y los respectivos métodos para eliminar la doble imposición”.

Este tipo de Convenios funcionan “repartiendo la potestad tributaria de los Estados contratantes”, para evitar que una sola renta sea gravada por ambos, o permitiendo que en caso de que ello ocurra se apliquen diversos métodos para eliminar la doble tributación, como la concesión de créditos fiscales, o la exención del gravamen para las rentas en cuestión.

La conclusión de un CDI es acorde con los objetivos del artículo 226 Superior, que ordena la promoción de la internacionalización de las relaciones económicas, dentro de un marco establecido por los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional. El CDI Colombia – Corea incide positivamente en la justicia y equidad del sistema tributario, a la vez que desarrolla los mandatos de los artículos 95, numeral 3º, y 363 de la Constitución, pues entraña obligaciones recíprocas: frente a cualquier potencial deficiencia en el recaudo fiscal colombiano, se presentaría el mismo fenómeno para el socio comercial; y en materia de cooperación administrativa, la reciprocidad se produce porque todas las cláusulas del Convenio son sinalagmáticas.

La suscripción y aprobación del tratado por el Ejecutivo y el Congreso de la República se efectuó de manera armónica con lo prescrito por los artículos 150 (numeral 16), 189 (numeral 2º) y 224 de la Carta, puesto que tanto el CDI Colombia – Corea, como su Protocolo, fueron incorporados al orden interno por vía legal, atendiendo la reserva de ley, propia de las materias tributarias.

2.2.4. Análisis de las disposiciones.

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario efectuó una amplia exposición sobre la naturaleza de las cláusulas incorporadas al Convenio, explicando su filiación a los modelos de la OCDE, la OCDT y la ONU, y señalando que la mayoría de ellas no genera ningún problema de compatibilidad con la Carta Política. Sin embargo, en algunas disposiciones efectuó una exposición más amplia, con el propósito de despejar las dudas que podrían surgir sobre su correspondencia con la Carta Política:

Como observación general, advierte que deben incorporarse los Comentarios al Modelo OCDE como criterios para su interpretación, independientemente de que no sean vinculantes para Colombia, debido a que no se ha ingresado formalmente a la citada Organización. Sobre las disposiciones, efectúa una exposición de su origen en los modelos OCDT u ONU, así como algunas consideraciones adicionales sobre algunas de ellas. A continuación se presentan tales observaciones, omitiendo las relacionadas con las normas que, en concepto del interviniente, no presentan objeción de constitucionalidad:

- En relación con el artículo 2º (ámbito objetivo del Convenio), explica que la exclusión de tributos subnacionales es acorde con la Constitución Política, pues constituye un desarrollo del principio de autonomía territorial en materia impositiva, que la Constitución confiere a los entes territoriales en los artículos 294 y 317.

- Al evaluar el artículo 4º (definición de residente) indica que aunque no existía una definición doméstica del concepto 'sede de dirección efectiva' al momento de adoptar el Convenio sería conveniente que se determine por acuerdo mutuo, o a través de Protocolo, que el término nacional se refiere a la “sede de dirección efectiva” o “sede de administración efectiva”, para evitar equívocos. A pesar de ello, no encuentra objeción de inconstitucionalidad.

- Indica que el artículo 5º (definición de establecimiento permanente) crea una definición particularmente amplia de establecimiento permanente, y que la regulación sobre la acumulación de períodos de actividades realizadas por una empresa asociada al de otra que efectúe idénticas tareas (o sustancialmente similares) no corresponde a la práctica internacional, pero se trata de la misma regulación que se incorporó previamente al CDI celebrado entre Colombia y México, ya declarado exequible por la Corte Constitucional.

Señala que el ICDT ha advertido dificultades en la aplicación e interpretación del concepto "establecimiento permanente", pero con la entrada en vigor de la Ley 1607 de 2012 ya existe una definición apropiada del mismo. En tal sentido, advierte que "de acuerdo a la posición del monismo moderado a la que adhiere Colombia, la definición doméstica no se puede aplicar por encima de la norma propia del Convenio, especialmente cuando así lo establece el artículo 3º del CDI".

Artículo 8. (Sobre transporte marítimo y aéreo). Esta disposición difiere de los modelos OCDE y ONU, pues no se refiere al Estado de dirección efectiva, sino al de residencia. Sin embargo, aunque no corresponde a la práctica internacional, tampoco resulta incompatible con la Constitución Política.

Artículo 11. (Intereses). La regulación adoptada en este artículo corresponde a la que se prevé en los modelos ONU y OCDE, y con el ILADT en lo relacionado con rentas pasivas. Se presenta, con todo, una diferencia en los numerales 3º y 4º, que excluyen la potestad tributaria del Estado de la fuente en lo que se refiere a créditos donde el acreedor es un ente financiero gubernamental. Esa regla se encuentra en el CDI Colombia-México, ya declarado exequible por la Corte Constitucional, y no presenta problema constitucional, "puesto que si bien existe un tratamiento tributario distinto para ciertos sujetos, por tratarse de créditos sustancialmente distintos (de otorgamiento público), existe una diferencia que justifica el tratamiento alternativo".

Artículo 16. (Sobre rentas derivadas del renombre de un artista o deportista). En concepto del Instituto, la inclusión de rentas derivadas de una actividad personal, y relacionadas con el renombre de una persona como artista o deportista plantea dificultades "porque, a menos de que se interprete de manera restrictiva (…) se corre el riesgo de que se incluyan en la regla de reparto conceptos que, por no ser actividades deportivas o artísticas, deberían estar cubiertos por el artículo 7º, el artículo 14º, el artículo 21º, o incluso por otras normas, como la de las regalías".

La cláusula resulta "sumamente atípica" en los CDI suscritos por Colombia, y no corresponde a la práctica mayoritaria en el orden internacional. Puede generar "un impacto de caja o de mayor gravamen (…) en comparación con ingresos idénticos obtenidos por quienes no son artistas o deportistas". Sin embargo, aclara el interviniente que "la aplicación de la cláusula no necesariamente implica doble imposición, puesto que en todo caso se aplicaría el método para eliminar la doble imposición, pero sí pueden existir casos en los que, dependiendo de la tarifa del gravamen en ambos Estados, el Estado de Residencia no ofrezca un crédito suficiente para cubrir lo pagado en el Estado de la Fuente".

En síntesis, para el ICDT la norma es acorde con la Constitución Política, siempre que sea aplicada de manera restrictiva por los estados contratantes.

- El artículo 22 plantea eliminar la doble tributación mediante crédito (descuento) en ambos estados contratantes, de manera acorde con el modelo Iladt, y siguiendo una de las alternativas que plantean los modelos OCDE y ONU. Además, se adoptan estos últimos modelos en relación con la salvaguardia de la progresividad.

Las características del crédito directo difieren en cada estado contratante pues, mientras en Colombia se concede sin importar el monto de participación accionaria del inversionista, en Corea solo aplica para sociedades, y se exige un porcentaje de participación del 10% para acceder al mismo, en relación con los dividendos pagados por sociedades colombianas.

Sin embargo, "tanto Colombia como Corea mantienen reglas para el reconocimiento del crédito

tributario indirecto que hoy en día están vigentes en su legislación local para los residentes en cada uno de los países. De esta forma, si bien ninguno de los países estableció una regla más favorable en el Convenio, tampoco se está imponiendo una carga adicional a sus residentes".

En la práctica internacional el otorgamiento del crédito tributario directo se suele restringir en relación con las inversiones de portafolio, considerando que esta modalidad de inversión, a diferencia de lo que ocurre con la IED (inversión extranjera directa), "no representa control del inversionista acerca de las decisiones corporativas, la decisión del inversionista está movida por el rendimiento de su inversión y la especulación alrededor de dichas inversiones". Además, esta modalidad de inversión presenta dificultades de control a la evasión y elusión, atribuibles a la movilidad de capital y la rapidez con que se transan los instrumentos financieros, con cambios permanentes en la composición accionaria.

Por ello, aunque existen argumentos para declarar "la inexequibilidad parcial del literal b) del numeral 2º del artículo 22 del CDI Colombia-República de Corea y del segundo inciso del numeral 2º del artículo 22 (remisión a la legislación doméstica coreana) puesto que el efecto práctico de la disposición en cuestión es que se crearía un trato discriminatorio contra ciertos contribuyentes inversionistas de portafolio (…) consistente en negarles el crédito fiscal indirecto, cuando Colombia sí lo otorga en idénticas condiciones y ello revelaría un aspecto del CDI donde no opera la reciprocidad exigida por la Constitución respecto a los tratados internacionales que suscriba Colombia (…) en concepto del Instituto, a pesar de que la norma del crédito indirecto contemple un tratamiento distinto en ambos países, tanto en el Convenio como en su legislación interna, esa diferencia es atribuible a la armonización del CDI con las reglas propias de la legislación doméstica de ambos estados contratantes".

Después de indicar que ninguna otra norma del CDI Colombia – Corea genera cuestiones relevantes de constitucionalidad, el ICDT presenta sus conclusiones, así:

2.2.5. Conclusiones

"Como se explicó en los acápites anteriores, del análisis de los CDI-Colombia-República de Corea y su Protocolo, así como de su ley aprobatoria, que fueron objeto de este concepto, se extrae que se cumplió con los preceptos constitucionales referidos al trámite de negociación y suscripción (ejecutiva) y aprobación legislativa. Se formula la salvedad de que varios aspectos del trámite formal, referidos a los anuncios legislativos y los quórums (sic) deliberatorios y decisorios no fueron examinados en este concepto.

Asimismo, el CDI y su Protocolo constituyen un instrumento jurídico de Derecho Internacional perfectamente compatible con la Constitución Política, puesto que, a través del establecimiento en un marco recíproco de reglas de asignación de la potestad tributaria y de la aplicación de métodos para eliminar la doble imposición se fortalecen la justicia y equidad del sistema tributario, se facilita el comercio exterior (en atención a una mayor seguridad jurídica para todos aquellos que quieran realizar transacciones económicas entre Colombia y la República de Correa) y se contribuye al desempeño de la función tributaria en ambos estados contratantes como resultado de las medidas de cooperación ínter administrativa (intercambio de información, resolución de conflictos, asistencia en el recaudo de créditos tributarios) que, además de coadyuvar para la correcta aplicación del CDI, asisten en la lucha contra la evasión y la elusión fiscal respecto a la legislación interna de ambos socios del Convenio".

Consecuente con esa exposición, el Instituto solicita declarar la exequibilidad de la Ley 1667 de

2013.

2.3. Universidad de Ibagué

En escrito presentado extemporáneamente ante la Secretaría de la Corte Constitucional, el 13 de noviembre de 2013, la Universidad de Ibagué solicitó a la Corporación la declaratoria de exequiblidad de las normas objeto de análisis, a partir de la trascripción de diversos apartes de la sentencia C-221 de 2013, en la que se estudió la constitucionalidad del convenio sobre doble imposición celebrado entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mejicanos.

IV. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN.

El Procurador General de la Nación, en ejercicio de las competencias previstas en los artículos 242-2 y 278 de la Constitución Política, presentó concepto (No. 5683) dentro del trámite de la referencia, en el que solicitó a la Corte declarar exequible la Ley 1667 de 2013, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto de la renta y su Protocolo, suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010.

Análisis formal.

El concepto rendido por el Jefe del Ministerio Público comienza por describir diversos aspectos del trámite seguido en el Congreso de la República para la aprobación de la Ley 1667 de 2013.

“Por aprobación ejecutiva del 2 de mayo de 2012, el Presidente de la República dispuso someter el [Convenio bajo estudio] a la consideración del Congreso de la República, para su discusión y aprobación, conforme a lo dispuesto en el artículo 150.6 de la Carta Política”. Como no existe un trámite especial para la aprobación de este tipo de leyes, estas siguen el procedimiento previsto para las leyes ordinarias, salvo que su trámite comienza en el Senado de la República. El proyecto de ley radicado 034 de 2012 en el Senado, y 215 de 2012 en Cámara, tuvo el siguiente trámite.

La ponencia para primer debate en Comisión Segunda del Senado fue presentada por la Senadora Myriam Paredes Aguirre (GC 607 de 12 de septiembre de 2012).

El proyecto fue anunciado cuatro veces antes de su discusión y aprobación. “el primer anuncio se encuentra registrado en el Acta No. 08 de 18 de septiembre de 2012, publicada en la Gaceta del Congreso 37 de 2013, el segundo, tercero y cuarto anuncio se encuentra[n] registrado[s] en el acta No. 09 de 25 d septiembre de 2012, acta No. 10 de 26 de septiembre de 2012 y acta No. 11 de 9 de octubre de 2012, respectivamente, y publicadas en la Gaceta del Congreso 394 de 2013”.

El proyecto fue aprobado el 16 de octubre de 2012 (acta No. 123 de esa fecha; GC 394 de 7 de junio de 2013). “Según certificación del 21 de agosto de 2013 suscrita por el Secretario General de la comisión Segunda del Senado, la proposición final, la omisión de la lectura del articulado, el articulado propuesto, el título del proyecto y el querer que éste tenga segundo debate y se convierta en Ley de la República, fueron aprobados conforme el artículo 129 de la Ley 5 de 1992, modificado por el artículo 1º de la Ley 1431 de 2011. En relación con el quórum, el citado funcionario manifestó que quedó integrado por 11 de los 13 Senadores que conforman la Comisión Segunda del Senado, algunos de los cuales contestaron la lista al iniciar sesión y otros se hicieron presentes durante su transcurso”.

La ponencia positiva para segundo debate fue presentada en Plenaria del Senado por la Senadora Myriam Paredes Aguirre, y publicada en GC 739 de 30 de octubre de 2012.

El proyecto fue anunciado el 13 de noviembre de 2012 (Acta No 29 de Plenaria del Senado; GC 58 de 19 de febrero de 2013). Posteriormente, fue debatido y aprobado en la Plenaria de 14 de noviembre de 2012 (Acta 30 de la misma fecha; GC No. 44 de 11 de febrero de 2013). Sin embargo, aclara el Jefe del Ministerio Público que no encontró en las pruebas aportadas, constancia sobre quórum deliberatorio y decisorio.

El texto definitivo del proyecto aprobado en Plenaria del Senado fue publicado en GC 831 de 22 de noviembre de 2012.

La ponencia para primer debate en la Cámara fue presentada por el Representante Carlos Eduardo León Celis, como se constata en la CG 201 de 12 de abril de 2013.

El proyecto de ley fue anunciado para primer debate en sesión del 17 de abril de 2013 (Acta 28 de la misma fecha; GC 558 de 26 de julio de 2013). Fue debatido y aprobado por unanimidad en votación ordinaria en la sesión de 30 de abril de 2013, según oficios CSCP 3.22.03.167/13 y CSCP 3.22.03.219/13, suscritos por la Secretaría General de la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes, como consta en Acta No. 29 de esa fecha y GC 626 de 16 de agosto de 2013.

Asistieron 17 representantes y la votación fue nominal, dando como resultado 12 votos a favor y 2 en contra. El articulado obtuvo 14 votos a favor y 2 en contra; y el título y la manifestación del deseo de convertirlo en ley de la república, obtuvieron 14 votos a favor y 2 en contra.

La ponencia positiva para segundo debate en Cámara de Representantes fue presentada por el Representante Carlos Eduardo León Celis y publicada en GC 335 de 29 de mayo de 2013. El proyecto fue anunciado en sesión de 17 de junio de 2012 (Acta de Plenaria 214 de esa fecha; GC 722 de 16 de septiembre de 2013), y fue aprobado válidamente en sesión de 18 de junio de 2013. “Se hicieron presentes 159 representantes, quienes aprobaron el informe por unanimidad, el articulado con 91 votos a favor y 8 en contra; y el título del proyecto así como la manifestación de que sea ley de la república con 86 votos a favor y 7 en contra (Acta de Plenaria 215; GC 751 de 20 de septiembre de 2013”.

Así las cosas, concluye el señor Procurador General que el Proyecto “cumplió con la exigencia constitucional del inciso primero del artículo 160, y que se le dio cabal cumplimiento al artículo 163 Superior, en donde expresamente se señala que 'ningún proyecto de ley podrá ser considerado en más de dos legislaturas'” Además, no hubo conciliación, por lo que no aparece el informe al que se refiere el artículo 9º del Acta Legislativo 01 de 2003.

Sanción y remisión a la Corte Constitucional.

El 16 de julio de 2013 el Presidente de la República sancionó la Ley 1667 de 2013, cuyo texto fue remitido a la Corte Constitucional por la Secretaría Jurídica de la Presidencia el 19 de julio de 2013, cumpliendo el término constitucional, del artículo 241.10 Superior.

Análisis material.

Destaca el Procurador General de la Nación que los convenios para evitar la doble tributación tienen el fin de distribuir la potestad tributaria entre los estados contratantes para (i) evitar la doble tributación por parte de los residentes; y (iii) prevenir la evasión y elusión fiscal, lo que

supone un avance en el campo de la inversión y el comercio internacional. Por ese motivo, el Gobierno colombiano ha suscrito tratados análogos con Canadá, Suiza y Méjico.

El Convenio bajo estudio sigue el modelo desarrollado por la OCDE, en el cual se prevé como regla general que las utilidades de las empresas sean gravadas en el Estado de la residencia, y no de la fuente. Esa regla tiene como excepción el caso del establecimiento permanente, la cual atribuye una competencia a favor del Estado de la fuente, siempre que "en su territorio se encuentre realmente instalado aquél y únicamente en la medida en que las utilidades de la empresa le sean imputables" [Cita C-577/09]

"El Convenio consta de treinta (30) artículos, distribuidos en 5 capítulos y un Protocolo". El primero, se refiere a su campo de aplicación y los impuestos comprendidos. El segundo establece definiciones generales, y los eventos en que una persona se considera residente de un solo Estado o de ambos, e incorpora el concepto de establecimiento permanente. El tercero comprende disposiciones sobre imposición de rentas, en diversos ámbitos; el cuarto presenta los mecanismos para evitar la doble imposición; y el quinto, relativo a disposiciones especiales, incorpora la cláusula de no discriminación recíproca, el procedimiento para dirimir controversias entre los estados contratantes de mutuo acuerdo, pautas para el intercambio de información, medidas antiabuso, elementos para la asistencia en la recaudación de créditos, y prevé el respeto por los privilegios fiscales de miembros de misiones diplomáticas y oficinas consulares.

El Protocolo del Convenio complementa algunas disposiciones. Las estipulaciones de esos instrumentos "se desarrollan dentro de un marco de reciprocidad, equidad y respeto, principios que se enmarcan dentro de los objetivos que la Constitución en sus artículos 9, 226 y 227 le asigna al Estado colombiano para el manejo de las relaciones internacionales. Además se convierte en un mecanismos tributario idóneo para controlar la evasión fiscal e incentivar el flujo de inversión extranjera, salvaguardando los postulados constitucionales consagrados principalmente en los artículos 338, 34 y 363 superiores".

Indica que el artículo 8º del Convenio, que se refiere al transporte marítimo y aéreo, no es inconstitucional pues según se explicó en sentencia C-577/09 esas actividades presentan "complejidades en materia de tributación, razón por la cual 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".

Tampoco merece reparo de constitucionalidad –señala- el artículo 9º, sobre empresas asociadas, pues se basa en el principio de libre concurrencia en la aplicación de las norma internas, y "permite a los países contratantes 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 de forma independiente, esto con el fin de ser sometidos a imposición" (Cita la sentencia C-295/12).

La cláusula sobre pensiones (artículo 16) se ajusta al artículo 48 constitucional, en tanto que el artículo 23, relativo a la cláusula de no discriminación se enmarca en el principio de reciprocidad de las relaciones internacionales.

Finalmente, para el Jefe del Ministerio Público las cláusulas sobre entrada en vigor del acuerdo y su denuncia no contravienen los mandatos de la Carta y se ajustan a la práctica internacional. En consecuencia, solicita declarar la constitucionalidad de la Ley 1667 de 2013, el CDI Colombia Corea y su Protocolo.

V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL Y FUNDAMENTOS DE LA DECISIÓN.

Naturaleza del control de constitucionalidad de las leyes aprobatorias de tratados.

De conformidad con lo establecido en el artículo 241-10 de la Carta Política, la Corte Constitucional es competente para revisar estos instrumentos internacionales y su ley aprobatoria. El control de constitucionalidad que realiza esta Corporación es previo a la ratificación del tratado, de carácter automático y completo en cuanto versa tanto sobre el contenido material del Acuerdo y de su ley aprobatoria, como sobre la concordancia entre su trámite legislativo y las normas constitucionales aplicables.

En relación con el aspecto formal corresponde a la Corte examinar la validez de la representación del Estado colombiano durante el proceso de negociación, celebración y suscripción del tratado, al igual que la observancia de las reglas del trámite legislativo que precedieron a la aprobación de la ley sujeta a análisis.

En cuanto al análisis de trámite de las leyes aprobatorias de tratados, esta Corporación advierte que la Constitución Política no dispone de un procedimiento legislativo especial para el efecto, de tal manera que debe seguir, en términos generales, el mismo trámite que una ley ordinaria. No obstante, esta previsión opera salvo las obligaciones particulares de procedimiento que la Carta sí prevé para este escenario, relacionados con: (i) la iniciación del debate en el Senado de la República, por tratarse de asuntos relativos a relaciones internacionales (Art. 154 C.P.); y (ii) la remisión de la ley aprobada a la Corte Constitucional, por parte del Gobierno, para efectos de su revisión definitiva (Art. 241-10 C.P.).

Desde esta perspectiva se requiere, en razón del trámite ordinario: (i) la publicación oficial del proyecto de ley; (ii) el inicio del procedimiento legislativo en la comisión constitucional correspondiente del Senado de la República; (iii) la aprobación reglamentaria en los debates de las comisiones y plenarias de cada una de las cámaras (Art. 157 C.P.), acreditándose en cada una de esta etapas la votación nominal y pública del proyecto de ley (Art. 133 C.P.); (iv) que entre el primer y segundo debate medie un lapso no inferior a ocho días y que entre la aprobación del proyecto en una de las cámaras y la iniciación del debate en la otra, transcurran por lo menos quince días (Art. 160 C.P.); (v) la comprobación del anuncio previo a la votación en cada uno de los debates; y (vi) la sanción presidencial y la remisión del texto a la Corte Constitucional dentro de los seis días siguientes, (Art. 241-10 C.P.).

Por último, frente al aspecto material o de fondo, la labor de la Corte consiste en confrontar las disposiciones del instrumento internacional sujeto a análisis y las de su ley aprobatoria con la totalidad de los preceptos constitucionales, a fin de determinar si son compatibles con la Carta Política.

Con sujeción a este marco de análisis, la Sala asume a continuación el estudio del tratado.

2. La revisión del aspecto formal de la ley aprobatoria.

2.1. Representación del Estado, suscripción del tratado, y su protocolo adicional, y aprobación presidencial

El Ministerio de Relaciones Exteriores[3] informó a esta Corporación que para la suscripción del “Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble

imposición y para prevenir la evasión Fiscal en relación con el impuesto sobre la renta" y su Protocolo, el Gobierno Nacional otorgó plenos poderes al entonces Ministro de Hacienda y Crédito Público.

Dentro del material probatorio aportado por la Cancillería se encuentra copia del documento del 26 de julio de 2010 que otorgó plenos poderes al entonces Ministro de Hacienda y Crédito Público para que suscribiera en nombre del Estado Colombiano, el Convenio y su Protocolo. Adicionalmente, dicha agencia estatal remitió copia del acto por medio de la cual el entonces Presidente de la República impartió la respectiva aprobación Ejecutiva, el 2 de mayo de 2012[4], y sometió a consideración del Congreso de la República, el mencionado Convenio y su Protocolo.

En este orden de ideas, la Sala encuentra que el tratado en comento fue suscrito de conformidad con las disposiciones constitucionales que regulan la celebración de acuerdos internacionales por parte del Estado colombiano. Advierte igualmente que fueron cumplidas las previsiones contenidas en el artículo 7-2 a). de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, en el sentido que para la adopción y autenticación de un tratado, al igual que para manifestar el consentimiento del Estado en obligarse por un acuerdo internacional, se considera que una persona representa a un Estado si presenta plenos poderes, como sucede en el presente caso.

Finalmente, en lo que concierne a la aprobación presidencial del Protocolo, se tiene que el Presidente de la República cumplió con este requisito y ordenó la remisión del texto correspondiente al Congreso, con el fin que fuera discutido y aprobado, cumpliéndose con ello lo previsto en los artículos 189-2 y 224 de la Constitución Política.

2.2. Trámite legislativo de la ley aprobatoria

El expediente legislativo remitido a la Corte Constitucional por el Congreso de la República acredita que el proyecto de ley No. 034/12 Senado y 215/12 Cámara, que finalizó con la Ley 1667 del 16 de julio de 2013 "Por medio de la cual se aprueba el ¨Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¨ y su ¨Protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010", surtió el siguiente trámite:

2.2.1. Trámite legislativo ante el Senado de la República

2.2.1.1. Primer debate en la Comisión Segunda Constitucional del Senado

2.2.1.1.1. En relación con el trámite legislativo surtido en la Comisión Segunda del Senado, el Secretario General de esa Comisión[6] informó a esta Corporación, que "Conforme a lo dispuesto en el artículo 8 del Acto Legislativo 01 de 2003 (inciso adicionado al artículo 160 C.P.), el proyecto de ley fue anunciado en sesión ordinaria de la Comisión Segunda del Senado el día **09 de octubre de 2012**, según consta en el **Acta No. 11** de esa fecha, publicada en la **Gaceta No. 394 del 07 de junio de 2013** (Negrillas fuera del texto).

De otra parte, en la certificación del Secretario General de la Comisión Segunda del Senado de la República se hace constar que el proyecto de Ley No. 34 de 2012 Senado, hoy Ley 1667 de 2013, "fue aprobado el día **16 de octubre de 2012,** según consta en el **Acta No. 12** de sesión ordinaria de la Comisión Segunda del Senado de la República de esa fecha, publicada en la **Gaceta No. 394 del 07 de junio de 2013.**

En el mismo escrito certificó que “la proposición final, la omisión de la lectura del articulado, el articulado propuesto, el título del proyecto, y el querer que este tenga segundo debate y se convierta en ley de la República, fueron aprobados conforme al artículo 129 del Reglamento del Congreso y/o artículo 1° de la Ley 1431 de 2011”.

En relación con el quórum se informa que “éste quedó integrado por once (11) de los trece (13) senadores que conforman la Comisión Segunda del Senado, algunos de los cuales contestaron a lista al iniciar la sesión y otros que se hicieron presentes durante el transcurso de la misma, según consta en el **Acta No.11 del 16 de octubre de 2012,** publicada en la **Gaceta No. 394 del 07 de junio de 2013**”. (Negrillas fuera del texto).

2.2.1.1.2. Del análisis del expediente legislativo realizado por esta Corte se desprende lo siguiente:

(i) El proyecto de ley correspondiente fue presentado al Congreso de la República por los Ministros de Hacienda y Crédito Público y de Relaciones Exteriores. Su texto fue publicado en la **Gaceta del Congreso No. 469 del 26 de julio de 2012**[7]

(ii) La ponencia favorable para primer debate en la Comisión Segunda del Senado de la República fue presentada por la senadora Myriam Paredes Aguirre, y publicada en la **Gaceta del Congreso No. 607 del 12 de septiembre de 2012**[8].

(iii) El proyecto fue anunciado en tres oportunidades antes de su discusión y aprobación en primer debate del Senado, tal como se reseña a continuación:

El primer anuncio se realizó **el 18 de septiembre de 2012**, según quedó registrado en el **Acta No. 08** de esa fecha, publicada en la **Gaceta del Congreso No. 37 de 2013**. En relación con el contenido del anuncio, según se observa en la referida acta se utilizó la siguiente fórmula: **El Presidente, Senador Carlos Fernando Motoa: Solicita al Secretario anunciar proyectos de ley. El secretario de la Comisión, doctor Diego Alejandro González González, informa: Al señor Presidente que por instrucciones de la presidencia procedo con la lectura de anuncios de proyectos de ley para la discutir y votar en la próxima sesión de Comisión. 1. Proyecto de ley número 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Corea y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.**

Autores: Ministerio de Relaciones Exteriores y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Ponente: honorable Senadora Myriam Alicia Paredes Aguirre.

Publicaciones: Texto del Proyecto de ley Gaceta del Congreso número 469 de 2012.

Ponencia Primer Debate: Gaceta del Congreso número 607 de 2012”.

El segundo anuncio se llevó a cabo en la sesión siguiente, esto es, el 25 de septiembre de 2012, según consta en el Acta No. 09 esa fecha[9], publicada en la Gaceta del Congreso No. 394 de esa fecha. La señora Presidente, Senadora Myriam Paredes Aguirre da instrucciones para que se proceda a dar lectura al anuncio de proyectos de ley para la siguiente sesión:

“El Secretario de la Comisión, doctor Diego Alejando González González, da lectura al anuncio de proyectos de Ley: **Anuncio de discusión y votación de proyectos de ley para la próxima**

sesión: 1. Proyecto de ley número 34 de 2012 Senado, por medio del cual se aprueba el ¨Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta¨ y su ¨Protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010.

Autores: Ministerio de Relaciones Exteriores y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Ponente: honorable Senadora Myriam Alicia Paredes Aguirre.

Publicaciones: Texto del Proyecto de ley Gaceta del Congreso número 469 de 2012.

Ponencia Primer Debate: Gaceta del Congreso número 607 de 2012".

La siguiente sesión ordinaria fue el 26 de septiembre de 2012, el proyecto de ley No. 34 de 2012 Senado fue anunciado para discusión y votación en dicha oportunidad, pero la sesión se levantó por falta de quórum.

El tercer anuncio se efectuó en la sesión del 9 de octubre de 2012 (Acta No. 11 de octubre 9 de 2012) publicada en la Gaceta del Congreso No. 394 del 7 junio de 2013, con la siguiente fórmula:

"Anuncio de discusión y votación de proyectos de ley. // Por instrucciones de la Señora Presidente de la Comisión Segunda del Senado de la República, anuncio de discusión y votación de proyectos de ley para la próxima sesión (...) El Secretario de la Comisión, doctor Diego Alejandro González González, informa a la Comisión: siguiendo sus instrucciones señora Presidente, me permito anunciar los proyectos de ley para discutir y aprobar en la próxima sesión de comisión:

1. **1. Proyecto de ley número 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Corea y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.**

Autores: Ministerio de Relaciones Exteriores y Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Ponente: honorable Senadora Myriam Alicia Paredes Aguirre.

Publicaciones: Texto del Proyecto de ley Gaceta del Congreso número 469 de 2012.

Ponencia Primer Debate: Gaceta del Congreso número 607 de 2012"[10]**.**

De conformidad con lo anterior, la Sala concluye, una vez revisado el consecutivo de actas (Acta No. 8 del 18 de septiembre de 2012, publicada en la Gaceta del Congreso No. 37 del 11 de febrero de 2013; Acta No. 9 del 25 de septiembre de 2012, y Acta No. 11 del 9 de octubre de 2012, publicadas estas últimas en la Gaceta del Congreso No. 394 del 7 de junio de 2013), que el Proyecto de Ley No. 34 Senado "por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010, fue efectivamente anunciado para discusión y votación de proyectos de Ley "Por instrucciones de la Presidenta de la Comisión Segunda del Senado", en sesión previa a aquella en que fue aprobado, evento que se produjo el 16 de septiembre de 2012, como se reseña a continuación. .

(iv) Revisada por esta Corporación el **Acta No. 12 del 16 de octubre de 2012,** publicada en la **Gaceta del Congreso No. 394 del 07 de junio de 2013,** esta Sala evidencia que efectivamente la discusión y aprobación del Proyecto de Ley en estudio se llevó a cabo en la sesión para la cual fue anunciado previamente.

En este sentido, se constata que en la Comisión Segunda del Senado se discutió y aprobó **por unanimidad** en primer debate, el día **16 de octubre de 2012**, el Proyecto de Ley No. 34 Senado "por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010, con un quórum deliberatorio de once (11) Senadores. Así surge de la verificación del Acta No. 12 del 16 de octubre de 2012, publicada en la Gaceta del Congreso No. 394 del 7 de junio de 2013:

"El Presidente, Senador Marco Avirama, solicita al Secretario leer el informe con el cual termina la ponencia.

El Secretario, doctor Diego Alejandro González González, da lectura al informe final de ponencia:

Proposición

Por lo anteriormente expuesto y con base en lo dispuesto por la Constitución Política y la ley me permito proponer a los honorables Senadores, dar primer debate al Proyecto de ley número 34 de 2012 Senado. Por medio de la cual se aprueba el ¿Convenio entre la república de corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y su protocolo¿, suscrito en Bogotá, distrito capital el 27 de julio de 2010. En los términos presentados en el texto originalmente radicado.

Firma: Myriam Paredes Aguirre, Senadora de la República.

Está leída la proposición con que termina el informe de ponencia, señor Presidente.

El señor Presidente, Senador Marco Avirama Avirama informa a la Comisión que está a consideración el informe con el cual termina la ponencia, está en discusión, anuncio que se va a cerrar, queda cerrada. Lo aprueba la Comisión.

El Secretario de la Comisión, doctor Diego Alejandro González González, le informa al Presidente que ha sido aprobado el informe final de la ponencia del Proyecto de ley 34 de 2012 Senado.

Lectura del articulado.

El Secretario de la Comisión, doctor Diego Alejandro González González, procede con la lectura del articulado, solicitud que hizo la señora ponente.

[Aquí el articulado]

Está leído el articulado señor Presidente.

El Presidente, Senador Marco Avirama Avirama, somete a consideración de los Senadores de la Comisión el articulado del proyecto leído; anuncio que se va a cerrar. Queda cerrado.

¿Lo aprueba la comisión?

El Secretario, doctor Diego González González, le informa al Presidente que sí ha sido aprobado por los Senadores de la Comisión el articulado leído del Proyecto de ley 34 de 2012 Senado.

Lectura del título del proyecto.

El Secretario, doctor Diego González González, da lectura al título del Proyecto de ley 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Corea y la República de Colombia, para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y su protocolo, suscrito en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

Está leído el título señor Presidente.

El Presidente, Senador Marco Avirama Avirama, informa a los Senadores de la Comisión que está en consideración el título del proyecto de ley leído y el querer de la comisión que este proyecto pase a segundo debate.

El Secretario le informa al presidente, que la Comisión sí aprueba el título del Proyecto de ley 34 de 2012 y el querer de los Senadores para que este proyecto de ley tenga segundo debate.

En consecuencia el señor Presidente, Senador Marco Avirama, delega como ponente para el segundo debate a la Senadora Myriam Paredes Aguirre" [11]**.**

En síntesis, la discusión y aprobación del Proyecto de Ley 34 de 2012 se llevó a cabo efectivamente el 16 de octubre de 2012, por unanimidad, según consta en el Acta No. 12 de la misma fecha, publicada en la Gaceta del Congreso No. 394 del 7 de junio de 2013, luego de ser anunciada en una sesión distinta y previa.

2.2.1.2. Segundo debate en plenaria de Senado:

2.2.1.2.1. En relación con el trámite legislativo surtido en Plenaria del Senado de la República, el Secretario General de esa corporación allegó certificación en la que hace constar que "el proyecto de ley 34 de 2012 Senado (…) fue anunciado según el requisito contemplado en el artículo 160 en la Sesión Plenaria del día **trece (13) de noviembre de 2012** como consta en el A**cta No. 29,** de la fecha, publicada en la **Gaceta del Congreso No. 58 del 9 de noviembre de 2012** (…) La votación se llevaría a cabo en la Sesión Plenaria inmediatamente siguiente".

De otra parte, informa el Secretario General que "el mencionado proyecto fue aprobado en segundo debate sin modificaciones, con el lleno de los requisitos constitucionales, legales y reglamentarios, mediante el modo de votación ordinaria, de conformidad con el artículo 129 de la Ley 5ª de 1992, y un quórum deliberatorio y decisorio de 95 de 100 senadores, como consta en **el Acta No. 30,** correspondiente al día 14 de noviembre de 2012 (Pág. 14) publicada en la **Gaceta del Congreso No. 44 del 11 de febrero de 2013"**[12]**.**

2.2.1.2.2. De la revisión del expediente legislativo allegado a la Corporación, la Sala constata lo siguiente:

(i) La ponencia positiva para segundo debate y el texto definitivo aprobado en primer debate por

la Comisión Segunda Constitucional Permanente del Senado de la República al Proyecto de Ley No. 34 de 2012 Senado, fue presentada en Plenaria del Senado por la Senadora Myriam Paredes Aguirre, y publicada en **Gaceta del Congreso No. 739 de 30 de octubre de 2012**[13].

(ii) El Proyecto de Ley fue anunciado en la Plenaria del Senado el 13 **de noviembre de 2012**, como consta en el **Acta No 29** de esa fecha, publicada en la **Gaceta del Congreso No. 58 de 19 de febrero de 2013,** en la que se lee: "**II Anuncio de proyectos Por instrucciones de la Presidencia y, de conformidad con el Acto Legislativo 01 de 2003, por Secretaría se anuncian los proyectos que se discutirán y aprobarán en la próxima sesión.**

Proyectos para discutir y votar en la próxima Sesión Plenaria del Senado de la República.

Con ponencia para segundo debate:

(…)

¿ Proyecto de ley número 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su ¿Protocolo¿, suscritos en Bogotá, D.C., el 27 de julio de 2010.

Están anunciados los proyectos para la próxima Sesión Plenaria, señor Presidente"[14]**.**

De conformidad con lo anterior, una vez revisada el acta 29 del 13 de noviembre de 2013 publicada en la gaceta del Congreso No. 59 del 19 de febrero de 2013, esta Corporación constata que el Proyecto de Ley No. 34 Senado "por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010, fue anunciado debidamente para discusión en la sesión siguiente.

(iii) Revisada el **Acta No. 30 del 14 de noviembre de 2012,** publicada en la **Gaceta del Congreso No. 44 del 11 de febrero de 2013** la Sala constata que efectivamente en la sesión siguiente de la Plenaria del Senado, efectuada el 14 de noviembre de 2012, el Proyecto de Ley 34 Senado 2012, se debatió y aprobó **por unanimidad**, con la asistencia y votación de 95 de 100 Senadores. Aquí la parte pertinente del Acta mencionada:

"III

Lectura de ponencias y consideración de Proyectos en Segundo Debate

Proyecto de ley número 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto sobre la Renta y su protocolo, suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

La Presidencia indica a la Secretaría dar lectura a la proposición con que termina el Informe.

Por Secretaría se da lectura a la proposición positiva con que termina el informe de ponencia.

La Presidencia somete a consideración de la plenaria la proposición leída y, cerrada su

discusión, esta le imparte su aprobación.

Se abre segundo debate

La Presidencia somete a consideración de la plenaria la omisión de la lectura del articulado y, cerrada su discusión, esta le imparte su aprobación.

La Presidencia somete a consideración de la plenaria el articulado del proyecto, y cerrada su discusión pregunta: ¿adopta la plenaria el articulado propuesto? y esta responde afirmativamente.

La Presidencia indica a la Secretaría dar lectura al título del proyecto.

Por Secretaría se da lectura al título del Proyecto de ley número 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto sobre la Renta y su protocolo, Suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

Leído este, la Presidencia lo somete a consideración de la plenaria, y cerrada su discusión pregunta: ¿aprueban los miembros de la Corporación el título leído? y estos le imparten su aprobación.

Cumplidos los trámites constitucionales, legales y reglamentarios, la Presidencia pregunta: ¿Quieren los Senadores presentes que el Proyecto de ley aprobado surta su trámite en la honorable Cámara de Representantes? Y estos responden afirmativamente.

La Presidencia indica a la Secretaría continuar con el siguiente proyecto" [15]**.**

En síntesis, la Sala concluye que el mencionado proyecto fue considerado, debatido y aprobado por unanimidad, en Sesión Plenaria del Senado de la República el día 14 de noviembre de 2012, la cual se cumplió con el quórum requerido.

El texto definitivo del proyecto aprobado en Plenaria del Senado fue publicado en la Gaceta del Congreso No. 831 del 22 de noviembre de 2012.

2.2.2. Trámite Legislativo ante la Cámara de Representantes

2.2.2.1. Primer debate en la Comisión Segunda Permanente Constitucional de la Cámara de Representantes

2.2.2.1.1. En relación con el trámite legislativo surtido en la Comisión Segunda de la Cámara, la Secretaría de esa Comisión, certificó a esta Corporación respecto del anuncio para su discusión y votación que "se hizo en sesión del día 17 de abril de 2013, Acta No. 28, está publicada en la Gaceta del Congreso de la República No. 558 del 26 de julio de 2013, página 52"[16].

Respecto del primer debate en la Cámara de Representantes, la Secretaría General de la Comisión Segunda constitucional permanente de esta célula legislativa certificó a esta Corporación que: "En sesión del 30 de abril de 2013, Acta No. 29, se le dio primer debate y se aprobó por unanimidad en votación ordinaria de acuerdo a la Ley 1431 de 2011 el PROYECTO DE LEY NO. 215/12 CÁMARA, 034/12 SENADO ¨POR MEDIO DE LA CUAL SE APRUEBA EL CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE COREA Y LA REPÚBLICA DE COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN

FISCAL EN RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA¨ Y SU ¨PROTOCOLO¨, suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010, con la presencia de 17 Honorables Representantes en los siguientes términos:

Leída la proposición con que termina el informe de ponencia, y escuchadas las explicaciones del ponente, H.R. Carlos Eduardo León Celis, por solicitud de H.R. Iván Cepeda se realiza votación nominal, se sometió a consideración y se aprobó por votación nominal, por 12 votos por el SI y 2 votos por el NO (…)

2.2.2.1.2. Del estudio del expediente del trámite legislativo surtido en la Cámara de Representantes esta Corte evidencia lo siguiente:

(i) El informe de ponencia y texto de aprobación para primer debate en la Comisión Segunda Permanente Constitucional debla Cámara, al Proyecto de Ley No. 215 Cámara "Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010, fue presentada por el Representante Carlos Eduardo León Celis, como se constata en la **Gaceta del Congreso 201 de 12 de abril de 2013**[17]**.**

(ii) El Proyecto de Ley fue anunciado en la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes el 17 de abril de 2013, según consta en el **Acta 28** de esa fecha, publicada en la **Gaceta del Congreso No. 558 del 26 de julio de 2013,** en los siguientes términos:

(...) Anuncio de proyectos de ley en sesión de Comisión para ser discutido y votado en la próxima sesión donde se discutan y aprueben proyectos de ley.

(…)

Proyecto de ley números 215 de 2012 Cámara, 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, suscrito en Bogotá el 27 de julio de 2010.

(…)

Esos son los 3 proyectos señor Presidente, que se debatirán y votarán en la próxima sesión donde se aprueben y se discutan proyectos de ley de la Comisión, el otro proyecto es en sesiones conjuntas señor Presidente". (Se destaca).

(…)

Hace uso de la palabra la Secretaria General de la Comisión Segunda, doctora Pilar Rodríguez Arias:

Le informo señor Presidente que se ha agotado el Orden del Día.

Hace uso de la palabra el señor Presidente, honorable Representante Óscar de Jesús Marín:

Agotado el Orden del Día se levanta la sesión y se cita para el próximo miércoles 24 de abril a las 10 de la mañana"-[18]. **(Se destaca).**

(iii) Revisado el consecutivo de actas, la Sala establece que el 24 de abril no hubo sesión por lo que el orden del día se trasladó al 30 de abril de 2013, primera sesión después del anuncio, tal como se constata en el Acta 29 de esa fecha. Sobre este **particular, la jurisprudencia de la Corte ha señalado que cuando al hacer el anuncio para discusión y aprobación de proyectos, se remite a una fecha determinada o determinable y posteriormente en esa fecha no se realiza sesión de la correspondiente célula legislativa, no se considera interrumpida la cadena de anuncios, ni se requiere hacer un nuevo anuncio, si la discusión y aprobación del correspondiente proyecto se realiza en la sesión inmediatamente subsiguiente a aquella en la que se realizó el anuncio**[19]**.**

De conformidad con lo anterior, una vez revisada por esta Corte el **Acta No. 28 del 17 de abril de 2013,** publicada en la **Gaceta del Congreso No. 558 del 26 de julio de 2013**, se constata que el Proyecto de Ley No. 215 de 2012 Cámara "**Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, suscrito en Bogotá el 27 de julio de 2010", fue anunciado para discusión y votación de Proyectos de Ley "Por instrucciones del presidente de la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes"**[20].

(iv) Revisada por esta Corporación el **Acta No. 29 del 30 de abril de 2013,** publicada en la **Gaceta del Congreso No. 626 del 16 de agosto de 2013**[21]**,** esta Sala constata que efectivamente en la Comisión Segunda de la Cámara se discutió y aprobó el Proyecto de Ley No. 215 de 2012 Cámara. Leída la proposición con que termina el informe de ponencia, se puso a consideración y se aprobó por votación nominal con 12 votos por el SI y 2 votos por el NO. Sometido a consideración el articulado del Proyecto de Ley se aprobó con votación nominal, con 14 votos por el SI y 2 votos por el NO. Leído el título del proyecto y, preguntada la Comisión si quiere que este proyecto sea Ley de la República, se sometió a consideración y se aprobó por votación nominal, con 14 votos por el SI y 2 por el NO. A continuación los apartes pertinentes del acta:

"II

Discusión y aprobación de proyectos de ley en primer debate, anunciados en Sesión del 17 y 24 de abril del 2013

Proyecto de ley números 215 Cámara, 34 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, < /i>suscritos en Bogotá 27 de julio del 2010.

Autor: Ministra de Relaciones Exteriores María Ángela Holguín Cuéllar, Ministro Hacienda y Crédito Público doctor Juan Carlos Echeverry Garzón.

Ponente: honorable Representante Carlos Eduardo León Celis.

Publicaciones Ponencia Primer debate Cámara: Gaceta del Congreso número 201 de 2013.

Citados para información: la señora Ministra de Relaciones Exteriores doctora María Ángela Holguín Cuéllar, presenta excusas. Asiste el doctor Fabio Pedraza de la Coordinación de Asuntos Económicos.

(…)

Hace uso de la palabra el señor Presidente honorable Representante Óscar de Jesús Marín:

Gracias doctora Carolina, se cierra la discusión, llamemos a lista para ver como vota cada uno de los miembros de la Comisión señora Secretaria.

Hace uso de la palabra la Secretaria General de la Comisión Segunda (e) doctora Carmen Susana Arias Perdomo:

Por el Sí se aprueba la proposición por el No se niega.

(…)

Doce (12) votos por el Sí dos (2) votos por el No, en consecuencia ha sido aprobada la proposición con que termina el informe de ponencia.

Hace uso de la palabra el señor Presidente honorable Representante Óscar de Jesús Marín:

Articulado señora Secretaria.

Hace uso de la palabra la Secretaria General de la Comisión Segunda (e) doctora Carmen Susana Arias Perdomo:

Le informo señor Presidente que son 3 artículos debidamente publicados en la Gaceta del Congreso número 201 de 2013 y no cursa ninguna proposición modificatoria.

Hace uso de la palabra el señor Presidente honorable Representante Óscar de Jesús Marín:

En consideración el articulado se abre su discusión, anuncio que va a cerrarse, queda cerrado. Sigamos con la votación nominal solicitada por el doctor Cepeda.

Hace uso de la palabra la Secretaria General de la Comisión Segunda (e) doctora Carmen Susana Arias Perdomo:

Por el Sí se aprueba el articulado por el No se niega.

(…)

Catorce (14) votos por el Sí dos (2) votos por el No, en consecuencia ha sido aprobado el articulado señor Presidente.

Hace uso de la palabra el señor Presidente honorable Representante Óscar de Jesús Marín:

Título señora Secretaria.

Hace uso de la palabra la Secretaria General de la Comisión Segunda (e) doctora Carmen Susana Arias Perdomo:

Por medio de la cual se aprueba el convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá, D. C. el 27 de julio del 2010.

Hace uso de la palabra el señor Presidente honorable Representante Óscar de Jesús Marín:

En consideración el título leído y le pregunto a la Comisión si quiere que este proyecto de ley pase a segundo debate. Se abre su discusión, anuncio que va a cerrarse, queda cerrado. Llame señora Secretaria a lista para verificar la votación.

Hace uso de la palabra la Secretaria General de la Comisión Segunda (e) doctora Carmen Susana Arias Perdomo.

Por el Sí se aprueba por el No se niega.

(…)

Catorce (14) honorables Representantes han votado por el Sí, dos (2) honorables Representantes han votado por el No, en consecuencia ha sido aprobado el título del Proyecto y los honorables Representantes quieren que pase a segundo debate señor Presidente" [22]**.**

En síntesis, la Sala constata que el mencionado Proyecto de Ley fue debatido y aprobado por el sistema de votación nominal en sesión ordinaria de la Comisión Segunda de la Cámara el 30 de abril de 2013, con el quórum deliberatorio requerido.

2.2.2.2. Segundo Debate en la Plenaria de la Cámara de Representantes

2.2.2.2.1. En relación con el trámite legislativo surtido en la Plenaria de la Cámara de Representantes, el Secretario General de esa Corporación certificó a esta Corte que "en Sesión Plenaria del día 18 de junio de 2013, que consta en el Acta No. 215, a la cual se hicieron presentes ciento cincuenta y nueve Honorables Representantes a la Cámara, fueron considerados y aprobados la ponencia para segundo debate, el articulado, título y la pregunta "Quiere la Plenaria que este proyecto sea Ley de la República" del Proyecto de Ley No. 215 de 2012 Cámara -034 de 2012 Senado, hoy Ley 1667 de 2013 "POR MEDIO DEL CUAL SE APRUEBA EL ¨CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE COREA Y LA REPÚBLICA DE COLOMBIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA¨ Y ¨SU PROTOCOLO¨, SUSCRITO EN BOGOTÁ D.C. EL 27 DE JULIO DE 2010" de la siguiente manera:

Informe con el que termina la ponencia: aprobado por unanimidad

Articulado: SI: 91 votos; NO: 7 votos

Título y pregunta SI: 86 votos; NO: 7 votos"[23].

En relación con el anuncio del Proyecto de Ley informa así mismo la Secretaría General de la Cámara de Representantes que éste "fue anunciado previamente a la votación en la sesión Plenaria del día 17 de junio de 2013, según consta en el Acta No. 214, cumpliendo de esta manera con lo establecido en el inciso final del artículo 160 de la Constitución Política".

Certifica, igualmente la corporación, que "en el trámite del Proyecto de Ley no surgieron discrepancias en las Cámaras respecto del mismo, por lo tanto no dio lugar a etapa de conciliación y no aplica el cumplimiento de la exigencia de publicidad dispuesta en el inciso final del artículo 161 de la Constitución Política"[24].

2.2.2.2.2. Del examen efectuado por esta Corporación respecto del trámite legislativo surtido ante la Plenaria de la Cámara de Representantes, la Sala constata lo siguiente:

(i) El informe de ponencia para segundo debate y el texto para aprobar en Plenaria de la Cámara de Representantes del Proyecto de Ley No. 215 de 2012 Cámara, "**Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, suscrito en Bogotá el 27 de julio de 2010",** fue presentado por el Representante Carlos Eduardo León Celis y publicada en la **Gaceta del Congreso No. 335 del 29 de mayo de 2013**[25].

(ii) El Proyecto de Ley fue anunciado en sesión del **17 de junio de 2012**, según consta en el **Acta de Plenaria No. 214** de esa fecha, publicada en la **Gaceta del Congreso No. 722 del 16 de septiembre de 2013,** en la que se lee: "**Dirección de la sesión por la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez**: Anuncie proyectos y continuamos con la discusión del Código Penitenciario mañana a las 10 a.m.**. La Secretaria General informa, doctora Flor Marina Daza Ramírez:** Se anuncian proyectos de ley para el día de mañana martes 18 de junio de 2013. (…) **Proyecto de Ley número 215 de 212 Cámara, 34 de 2012 Senado,** por medio del cual se aprueba el ¨Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¨ y su ¨protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010".

(…)

Se han anunciado los proyectos de ley de acuerdo al Acto Legislativo 01 de julio 3 de 2003 en su artículo 8°, señor Presidente.

Dirección de la sesión por la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez: Se cita para el día de mañana a las 10 a.m., y se levanta la sesión."[26]

(iii) Revisada el **Acta 215 del 18 de junio de 2013,** publicada en la **Gaceta del Congreso No. 751 del 20 de septiembre de 2013,** la Sala pudo constatar que el Proyecto de Ley No. 215 de 2012 Cámara, 34 de 2012 Senado, "**Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta y su protocolo, suscrito en Bogotá el 27 de julio de 2010",** fue considerado y aprobado en la Sesión Plenaria del 18 de junio de 2013, fecha para la cual había sido previamente anunciado, con el siguiente resultado: Se hicieron presentes 159 representantes, el informe con el que termina la ponencia fue aprobado por unanimidad[27]; el articulado fue aprobado por 91 votos por el SI, y 8 votos por el NO[28]; en tanto que el título y la pregunta fueron aprobados con 86 votos por el SI, y 7 votos por el NO. A continuación los apartes pertinentes del acta mencionada:

"Proposición

Por lo anteriormente expuesto y con base en lo dispuesto por la Constitución y la ley, me permito proponer a los honorables Representantes dar segundo debate al Proyecto de ley número 215 de 2012 Cámara, 034 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el ¿Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¿ y su ¿Protocolo¿, suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010. En los términos presentados en el texto originalmente radicado.

Firman: Carlos Eduardo León Celis, Representante.

Ha sido leído¿

Dirección de la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez:

Gracias señor Secretario. En consideración el informe de ponencia, anuncio que va a cerrarse, queda cerrado, ¿aprueba la Plenaria?

Secretario General, doctor Jorge Humberto Mantilla Serrano:

Ha sido aprobado Presidente.

Dirección de la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez:

Articulado.

Secretario General, doctor Jorge Humberto Mantilla Serrano:

Consta de 3 artículos sin modificaciones, ni proposiciones al respecto, 3 artículos.

Dirección de la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez:

Gracias señor Secretario. En consideración el articulado del proyecto, abra el registro señor Secretario.

Secretario General, doctor Jorge Humberto Mantilla Serrano:

Se abre el registro para la votación del articulado del Proyecto de ley número 215 de 2012 Cámara, 034 de 2012 Senado.

(…)

Secretario General, doctor Jorge Humberto Mantilla Serrano:

Se cierra el registro y la votación es de la siguiente manera:

Por el Sí: 84 votos electrónicos y 7 votos manuales para un total de 91 votos.

Por el No: 7 votos electrónicos y 1 manual para un total de 8 votos.

Ha sido aprobado señor Presidente el articulado del Proyecto de ley número 215 de 2012 Cámara, 034 de 2012 Senado.

(…)

Dirección de la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez:

En consideración el título y la pregunta, si la Plenaria quiere que este proyecto sea ley de la República.

(…).

Secretario General, doctor Jorge Humberto Mantilla Serrano:

Se abre el registro para votar el título del Proyecto de ley número 215 de 2012 Cámara, 034 de 2012 Senado, por medio de la cual se aprueba el ¿Convenio entre la República de Corea

y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¿ y su ¿Protocolo¿, suscritos en Bogotá, D. C., el 27 de julio de 2010.

(…)

Dirección de la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez:

Cierre el registro señor Secretario.

Secretario General, doctor Jorge Humberto Mantilla Serrano:

Se cierra el registro la votación es de la siguiente manera.

Dirección de la Presidencia, doctor Augusto Posada Sánchez:

Retirando el voto del doctor Hinestroza que ya logró votar de manera electrónica.

Secretario General, doctor Jorge Humberto Mantilla Serrano:

Se retira el voto manual.

La votación es así:

Por el Sí: 80 votos electrónicos, 6 manuales para un total de 86 votos

Por el No: 6 electrónicos y 1 manual para un total de 7.

Ha sido aprobado señor Presidente el título y la pregunta que usted hizo a la honorable Cámara.

(…)"[29].

2.2.2.3. Sanción presidencial

Finalmente, el Presidente de la República sancionó la Ley 1667 el día 16 de julio de 2013 y el texto del tratado, junto con el de la Ley, fue radicado en la Secretaría General de la Corte Constitucional el 19 de julio de 2013[30].

2.3. Improcedencia del requisito estipulado en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003

El Director del Departamento de Derecho Fiscal y Centro de Estudios Fiscales (CEF) de la Universidad Externado de Colombia en su intervención ciudadana, llama la atención de la Corte sobre la aplicación en el trámite de los tratados sobre doble imposición, del requisito estipulado en artículo 7º de la Ley 819 de 2003[31], en relación con la obligación del legislador de atender los efectos fiscales de las medidas que tengan incidencia en el gasto público. Considera el interviniente que "si del Convenio objeto de análisis se desprende un mejor tratamiento económico en materia impositiva para algunos ciudadanos, se puede producir un beneficio tributario", y en consecuencia surgiría la obligación constatar el cumplimiento del requisito en mención.

Sobre el particular, la Sala reitera su jurisprudencia establecida desde la sentencia C-577 de 2009, en la que se estudió ampliamente una inquietud formulada a la Corte en el mismo sentido. En la mencionada oportunidad se indicó que los ADT y los CDI, no reconocen beneficios

tributarios, por cuanto no se encaminan a acordarle un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás, sino que apuntan a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados, y por ende no se precisaba el cumplimiento del requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003. Al respecto señaló la Corte:

"Así las cosas, esta Corporación debe responder el siguiente interrogante: dada la naturaleza y los contenidos de los ADT, ¿se puede entender que éstos reconocen beneficios tributarios a favor de determinados contribuyentes, y en consecuencia, al momento de ser aprobados por el Congreso de la República se debe dar cumplimiento al artículo 7º de la Ley 819 de 2003?. La Corte considera que la respuesta es negativa por las siguientes razones.

Los ADT no reconocen beneficios tributarios, por cuanto no se encaminan a acordarle un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás, sino que apuntan a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados. En efecto, el mencionado fenómeno se presenta cuando el mismo hecho se integra en la previsión de dos normas distintas. Así pues, tiene lugar un concurso de normas de derecho tributario cuando un mismo hecho generador se adecua en la hipótesis de incidencia de dos normas tributarias materiales distintas, dando origen a la constitución de más de una obligación de tributar.[32] Se precisa que concurran, en consecuencia, dos elementos: identidad del hecho y pluralidad de normas.

En tal sentido, la doctrina especializada considera que se presenta identidad de hecho tributario cuando concurren cuatro aspectos: (i) material; (ii) subjetivo; (iii) espacial y (iv) temporal. En otras palabras, para que se presente doble tributación se requiere que: el objeto regulado sea el mismo; exista una identidad de sujeto; se trate de un mismo período tributario y se esté ante el mismo gravamen[33]. A su vez, la pluralidad de normas concurrentes debe pertenecer a ordenamientos tributarios distintos, lo cual da origen a una colisión de sistemas fiscales que correspondan a dos o más Estados.

De igual manera, según el "Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio", elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, la doble tributación implica lo siguiente:

"De forma general, la doble imposición jurídica internacional puede definirse como resultado de la aplicación de impuesto similares, en dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo período de tiempo"

Cabe asimismo señalar que los ADT buscan no sólo evitar los efectos negativos que comporta el fenómeno de la doble imposición tributaria, sino que suelen incluir cláusulas destinadas a combatir la evasión fiscal internacional, como es precisamente el caso del instrumento internacional sometido al control de la Corte Constitucional.

Al respecto, la doctrina señala que el concepto de "evasión fiscal" resulta ser ambiguo, y que tradicionalmente comprende dos acepciones. En una primera, significa que los actos ilícitos en los cuales el contribuyente viola los deberes derivados de una relación jurídica tributaria con elementos de foraneidad, trátese de deberes materiales, como aquel de cumplir, o de deberes instrumentales, como el de presentar declaraciones verdaderas o mantener los libros comerciales regulares. Y una segunda, que abarcaría, además de la "tax evasion" propiamente dicha, la figura de la "tax avoidance" o elusión fiscal internacional, que se traduce en la práctica de actos mediante los cuales los particulares, influenciando voluntariamente los elementos de conexión, procuran evitar la aplicación de cierto ordenamiento tributario[34].

No siendo por tanto los ADT instrumentos internacionales contentivos de beneficios tributarios, aunque es indudable que su puesta en marcha tenga un impacto fiscal sobre las finanzas públicas como lo sostiene acertadamente el interviniente, no se precisaba el cumplimiento del requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003".

2.4. Conclusiones del examen formal realizado respecto del trámite legislativo

Del anterior estudio, esta Sala acoge las siguientes conclusiones:

2.3.1. El trámite al proyecto de Ley aprobatoria del ¨Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¨ y su ¨protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010", cumplió con lo regulado en el artículo 154 Superior, comoquiera que inició su curso en el Senado de la República, dada su naturaleza de asunto relativo a las relaciones internacionales.

2.3.2. La Sala evidencia que se cumplió con las exigencias constitucionales de publicación de las ponencias respectivas en cada Cámara y en cada uno de los debates requeridos, de conformidad con lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 157 Superior, en el trámite legislativo ante el Senado de la República, así como ante la Cámara de Representantes.

Igualmente, observa la Sala que en el trámite legislativo del ¨Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¨ y su ¨protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010", se dio cumplimiento a lo establecido en los artículos 156 y 157 de la Ley 5ª de 1992, comoquiera que la iniciación del primer debate en ambas cámaras tuvo lugar después de la publicación de las ponencias respectivas en la Gaceta del Congreso.

2.3.3. Verificó igualmente la Sala que en relación con el Proyecto de Ley bajo examen se cumplió con el requisito de agotar el primero y segundo debate en cada una de las Cámaras, y con la exigencia del quórum deliberatorio requerido, de conformidad con lo establecido en los incisos 1° y 2° del artículo 157 de la Constitución Política, y los artículos 117, 118 y 129 de la Ley 5ª de 1992.

2.3.4. En relación con el requisito del inciso 5° del artículo 160 de la Constitución Política, adicionado por el artículo 8° del Acto Legislativo 01 de 2003, relativo a la exigencia del anuncio previo para votación según el cual "Ningún Proyecto de Ley será sometido a votación en sesión diferente a aquella que previamente se haya anunciado. El aviso de que un proyecto será sometido a votación lo dará la presidencia de cada Cámara o Comisión, en sesión distinta a aquella en la cual se realizará la votación", constata la Corte que el trámite legislativo de la Ley 1667 del 16 de julio de 2013 ¨Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¨ y su ¨protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010", cumplió con esta exigencia constitucional.

En efecto, se constata que en los anuncios para votación en ambas Cámaras se cumplió con: (i) el requisito respecto del objeto del anuncio, el cual debe ser expresamente para votación y aprobación del Proyecto de Ley; (ii) con la exigencia del establecimiento de una fecha cierta o determinable para que tenga lugar la votación y aprobación del proyecto de Ley; y (iii) con el presupuesto de que las votaciones y aprobaciones del Proyecto de Ley bajo estudio se llevaron a cabo en sesiones desarrolladas en las fechas preestablecidas.

2.3.5. Se acreditó que las votaciones, tanto en las comisiones respectivas, como en las plenarias de una y otra Cámara, se ajustaron a las previsiones del artículo 133 de la Constitución Política, modificado por el artículo 5° del Acto Legislativo No. 01 de 2009[35], así como a la Ley 1431 de 2011 "Por la cual se establecen las excepciones a las que se refiere el Art. 133 de la Constitución Política"[36]. En efecto, tanto en la Comisión Segunda (2.2.1.1.), como en la Plenaria del Senado (2.2.1.2.), el Proyecto de Ley fue aprobado por unanimidad (Supra 2.2.2.1), mientras que en la Comisión Segunda (Supra 2.2.2.1) y la Plenaria de la Cámara de Representantes, el mismo fue aprobado por votación nominal y pública (Supra 2.2.2.2).

2.3.6. Por otra parte, la Sala evidencia que en el trámite legislativo objeto de esta revisión, se cumplió con la exigencia contenida en el artículo 160 de la Constitución Política, en el sentido que entre el primero y el segundo debate en cada Cámara debe mediar un lapso no inferior a ocho (8) 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 (15) días. En efecto, la ponencia para primer debate al Proyecto de Ley No. 034 de 2012 Senado, se publicó el 12 de septiembre de 2012[37]; en tanto que la ponencia para segundo debate en la Plenaria de la misma célula legislativa se publicó el 30 de octubre de 2012[38]. El proyecto fue aprobado en Plenaria del Senado el 14 de noviembre de 2012[39]. La ponencia para primer debate en la Comisión Segunda de la Cámara de Representantes fue publicada el 12 de abril de 2013[40], y la ponencia para segundo debate en esta Cámara se publicó el 29 de mayo de 2013.

2.3.7. En el trámite legislativo del Proyecto de Ley que dio lugar a la Ley 1667 de 2013 ¨Por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¨ y su ¨protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010", se cumplió así mismo con la exigencia del artículo 162 de la Constitución Política, conforme al cual "ningún proyecto de ley podrá ser considerado en más de dos legislaturas". En efecto el Proyecto de Ley inició su curso en la Comisión Segunda del Senado de la República **el 26 de julio de 2012**[41], y culminó con su aprobación en la Plenaria de la Cámara de Representantes el **18 de junio de 2013.**

2.3.8. El Presidente de la República sancionó la Ley 1667, el día 16 de julio de 2013, cumpliéndose así con el requisito previsto en el inciso 4° del artículo 157 de la Constitución Política.

2.3.9. El texto del Convenio, junto con el de la Ley 1667 del 16 de julio de 2013, fue radicado en la Secretaría General de la Corte Constitucional, el 19 de julio de 2013[43], dentro del término establecido en el artículo 241 numeral 10 de la Constitución.

2.3.10. De conformidad con lo expuesto , la Sala concluye que en el asunto bajo examen resultan acreditados todos los requisitos propios del trámite de las Leyes ordinarias, y que por tanto no se evidencia vicio constitucional alguno en lo que concierne al análisis formal de la Ley 1667 de julio 16 de 2013 "Por medio de la cual se aprueba el ¨Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta¨ y su ¨protocolo¨ suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010".

2.3.11. Finalmente, la Corte reitera su jurisprudencia (Sentencia C-577 de 2009) en el sentido que, dado que los CDI no son instrumentos internacionales contentivos de beneficios tributarios, no se precisaba el cumplimiento del requisito prescrito en el artículo 7º de la Ley 819 de 2003.

3. Compatibilidad del Convenio y su Protocolo con la Carta Política

En este acápite la Corte abordará el análisis material de constitucionalidad del "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto de la renta" y su "Protocolo, suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010", -en adelante el Convenio y el Protocolo-.

Advierte la Corte, como lo ha hecho en anteriores oportunidades[44], que en el juicio de constitucionalidad no corresponde a la Sala adelantar una valoración de aspectos de conveniencia, oportunidad o efectividad de los tratados, por ser un asunto ajeno a las funciones jurídicas asignadas a la Corte como garante de la supremacía e integridad de la Constitución (art. 241-10 CP). Dicha valoración compete al Presidente de la República en el ejercicio de la dirección de las relaciones internacionales (art. 189-2 CP) y al Congreso al decidir si aprueba o no un tratado mediante ley (art. 150-16 CP). En consecuencia, los reparos de orden práctico y en general de conveniencia que en este sentido han formulado algunos intervinientes no serán objeto de análisis respecto del Convenio y su Protocolo.

Así mismo, es preciso recordar que en diversas oportunidades esta Corporación se ha pronunciado sobre la constitucionalidad de convenios o acuerdos de similar naturaleza, cuyas consideraciones serán tenidas en cuenta en esta oportunidad. Así, en la sentencia C-295 de 2012, la Corte declaró exequible la Ley 1459 de 2011 "por medio de la cual se aprueba el **Convenio entre Canadá y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio" y su "protocolo"; en la sentencia C-460 de 2010, declaró exequible la Ley 1344 de 2009 "por medio de la cual se aprueba el Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" y su "Protocolo";** en la Sentencia C-577 de 2009 se declaró exequible la Ley 1261 de 2008, "por medio de la cual se aprueba el 'Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio, y el Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio', hechos y firmados en Bogotá el 19 de abril de 2007"; en la sentencia C-383 de 2008 la Corte declaró exequible la Ley 1082 de 2006, "por medio de la cual se aprueba el 'Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio' y su 'Protocolo', firmados en Bogotá D.C. el 31 de marzo de 2005". **Finalmente, en la sentencia C-221 de 2013, la Corte declaró exequible la Ley 1568 de 2012 "por medio de la cual se aprueba el "Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio" y el "Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio", hechos en Bogotá D.C., a los trece (13) días del mes de agosto de dos mil nueve (2009).**

En este orden de ideas, la Corte comenzará por hacer algunas precisiones previas sobre: (i) los objetivos y el alcance de los convenios para evitar la doble tributación, (ii) la descripción general del instrumento internacional y su protocolo; (iii) y finalmente, analizará el contenido específico de sus distintas disposiciones del Tratado y su Protocolo frente a la Carta Política.

3.1. Objetivos y alcance de los Convenios para evitar la doble imposición. Reiteración de jurisprudencia.

En las diversas oportunidades en que esta Corte ha efectuado la revisión constitucional de leyes aprobatorias de acuerdos o convenios para evitar la doble imposición[45], ha delineado un marco sobre sus objetivos y alcances, en el cual se pueden identificar tres aspectos: (i) en primer lugar, los criterios de sujeción impositiva que originan el fenómeno de la doble tributación; (ii) en segundo lugar, las formas en que se presenta la doble imposición; y (iii) en tercer lugar, los mecanismos unilaterales que los sistemas fiscales estatales han ideado para solventar los problemas de doble imposición; (iv) y finalmente, la mayor eficacia que presentan los ADT y los CDI, para la solución de los conflictos que conducen a la doble tributación .

3.1.1. En relación con los criterios y los nexos de sujeción impositiva que aplican los Estados y que originan el fenómeno de la doble tributación, la jurisprudencia constitucional ha señalado:

“5.1.1.- En ejercicio de su potestad tributaria algunos Estados fijan a sus ciudadanos o residentes gravámenes sobre los ingresos percibidos en todo el mundo[46]; otros lo hacen solamente sobre los ingresos realizados dentro de su territorio. De esta forma, existen tributos cuyos criterios de sujeción atienden a la nacionalidad o la residencia; algunos se orientan por la territorialidad o la fuente del ingreso; y otros por una combinación de los dos.

El Estado que decide imponer tributos a las personas naturales o jurídicas no residentes por los ingresos derivados de la venta o uso de bienes, servicios, capital y otros recursos a personas dentro de sus fronteras, ha sido denominado en la doctrina especializada como la jurisdicción tributaria de la fuente. Los expertos precisan que esta jurisdicción está legitimada para exigir de personas no residentes el pago de una obligación fiscal porque considera que existe una relación entre las actividades que generan el ingreso gravable y su territorio. Dicho nexo consiste en que la generación de esa renta obedece al aprovechamiento de los servicios públicos de ese Estado (infraestructura, seguridad y defensa, sistema jurídico, etc.), donde el impuesto es visto como una justa contraprestación al uso de dichos servicios[48].

El criterio de la residencia está fundamentado en la existencia de una relación entre el país que grava el ingreso y la persona que lo genera. De esta manera, se considera justo imponer un tributo a una persona residente de una determinada jurisdicción tributaria porque (i) el contribuyente se beneficia del aprovechamiento de los bienes y servicios públicos para llevar a cabo su actividad económica generadora de ingresos; (ii) el contribuyente residente se beneficia de ellos de mayor manera que un contribuyente no residente (p.e. servicios de educación y salud). Así, la jurisdicción tributaria de la residencia ha sido en buena parte la responsable de poner al contribuyente en posición de desarrollar una actividad que le genera ingresos y en consecuencia está legitimada para gravar su renta de fuente mundial[49]. Por ejemplo, en Colombia el inciso primero del artículo 9° del Estatuto Tributario señala:

“Artículo 9.- Impuesto de las personas naturales, residentes y no residentes. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte, están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera, y a su patrimonio poseído dentro y fuera del país”. (Resaltado fuera de texto).

Por su parte, el inciso tercero del mismo artículo consagra el criterio de la fuente, para someter a las personas y sucesiones ilíquidas no residentes al pago del impuesto de renta y complementarios. Dice al respecto:

"Artículo 9.- Impuesto de las personas naturales, residentes y no residentes.

(…)

Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto de sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país. (…)"[50]

3.1.2. En lo que concierne a las formas en que usualmente se presenta la doble imposición como consecuencia de los conflictos que se suelen presentar entre los diversos criterios de imposición, la jurisprudencia ha señalado:

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

Sobre el mismo particular, en la Sentencia C-577 de 2009 la Corte hizo referencia a los elementos de conexión que dan lugar a la doble tributación:

"Ahora bien, la comprensión del fenómeno de la doble tributación internacional pasa por dilucidar el significado del llamado "elemento de conexión", mediante el cual se tiende un puente entre el hecho descrito por el concepto-marco y el ordenamiento jurídico aplicable. De tal suerte que, los denominados elementos de conexión consisten en relaciones existentes entre las personas, los objetos y los hechos con los ordenamientos tributarios de dos o más Estados, pudiendo ser subjetivos, si se vinculan con las personas (nacionalidad o la residencia), u objetivos, si reportan a las cosas y a los hechos (fuente de producción o pago de la renta, lugar del ejercicio de la actividad, ubicación de los bienes, localización del establecimiento permanente o sitio de celebración del contrato[52]).

Así las cosas, la doble tributación internacional se suele presentar por la diversidad de los elementos de conexión adoptados por las normas tributarias de conflictos. Así por ejemplo, puede existir una doble tributación sobre la renta cuando dos Estados adoptan elementos de conexión diferentes, como son el lugar de su producción y la residencia del beneficiario respectivamente, así como cuando imprimieron a dicho concepto un sentido diverso, de modo tal que el mismo sujeto puede ser considerado como residente simultáneamente en ambos Estados en concurso. En efecto, además del típico caso en que un mismo contribuyente es gravado en dos Estados como consecuencia de la aplicación, por parte de cada uno, de criterios distintos, existen casos en que el fenómeno se produce como consecuencia de la aplicación del mismo criterio por parte de dos Estados. Tal fenómeno se presenta cuando se está ante un caso de doble residencia

(dual residence) o doble fuente (dual source), el cual tiene lugar, no cuando dos Estados tienen criterios contrapuestos (fuente o residencia), sino que derivan de divergencias conceptuales en la aplicación de un mismo criterio, por ejemplo, la residencia basada en el criterio de la administración efectiva vs. aquélla basada en el lugar de constitución de la sociedad; o territorialidad basada en el lugar de la utilización del capital vs. territorialidad fundada en el lugar donde se efectúa el pago[53]".

3.1.3. En lo que respecta a los mecanismos unilaterales, de derecho fiscal interno, que se han desarrollado para asegurar que cuando un contribuyente paga un impuesto en una jurisdicción tributaria cuente con mecanismos para evitar la doble imposición en la otra, la jurisprudencia ha señalado:

"5.1.3.- [L]a doble tributación ha sido reconocida, desde tiempo atrás, como un impedimento para el comercio y las inversiones internacionales. En respuesta a ello los Estados han creado mecanismos de derecho fiscal interno para evitar conflictos al respecto y asegurar que cuando un contribuyente paga un impuesto en una jurisdicción tributaria cuente con mecanismos para evitar la doble imposición en la otra. Así, dichas herramientas pueden tomar la forma de exenciones o descuentos tributarios o, como mínimo, la posibilidad de deducir el gasto por impuestos pagados en el exterior.

Una forma de evitar la doble imposición consiste en la exención total de los ingresos de fuente extranjera que hayan sido percibidos por un contribuyente residente de una determinada jurisdicción tributaria. Bajo este método, los residentes de un país están obligados a pagar impuesto respecto de los ingresos generados dentro de dicha jurisdicción únicamente. De esta manera, el contribuyente tributará solamente en el país fuente del ingreso gravable.[55]

Algunas jurisdicciones tributarias han contemplado la posibilidad de descontar los impuestos pagados en el exterior como forma para evitar la doble tributación. Bajo este método, conocido en la doctrina especializada como foreign tax credit, la jurisdicción tributaria de la residencia del contribuyente ejerce su potestad de cobrar tributos por los ingresos percibidos mundialmente (ingresos de fuente nacional y extranjera), pero permite que los impuestos pagados por renta generada por fuera de su territorio sean descontados para efectos de calcular la obligación tributaria a pagar (imputación). Esta fórmula está encaminada a solucionar el conflicto fuente – residencia.

El método de deducción permite que un contribuyente que percibe ingresos generados por fuera de su jurisdicción tributaria de residencia deduzca de sus ingresos gravables los impuestos pagados en otros países. Sin embargo, a diferencia del mecanismo antes explicado, mientras que la deducción por impuestos pagados en el exterior resuelve el conflicto descontando el monto pagado del ingreso gravable, el foreign tax credit lo hace descontando dicha suma del impuesto a pagar.

Otro método es el denominado "tax sparing" o descuento por impuestos exonerados, que permite descontar los impuestos efectivamente pagados en el exterior, así como los que se habrían pagado si no existiera una exención tributaria, que apunta a sacrificar rentas con el propósito de atraer inversión extranjera[56].

5.1.4.- Varios de estos mecanismos han sido adoptados por el derecho tributario interno alrededor del mundo. Por ejemplo, para el caso colombiano el artículo 254 del Estatuto Tributario permite que los contribuyentes nacionales que perciban rentas de fuente extranjera,

sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, descuenten del monto del impuesto colombiano de renta el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre y cuando no exceda el monto del gravamen que deba pagar el contribuyente en Colombia por ellas[57]. De hecho, como fue explicado en la Sentencia C-577 de 2009, "tradicionalmente en Colombia la solución al problema de la doble tributación internacional ha sido abordado desde la perspectiva del derecho interno, particularmente mediante el mecanismo unilateral de reconocer un descuento tributario (tax credit) sobre los impuestos pagados en el exterior con relación a las rentas de fuente extranjera".

3.1.4. Sobre la importancia que revisten los CDI y los ADT para resolver los conflictos de doble imposición, y los objetivos que persiguen en el contexto de una economía global interdependiente, ha destacado la jurisprudencia que:

"5.1.5.- Sin embargo, a pesar de la existencia de las anteriores reglas unilaterales de derecho interno para evitar la doble tributación, se reconoce que los conflictos de doble imposición pueden ser solucionados de una manera más efectiva mediante los denominados Convenios para evitar la doble imposición (CDI), también conocidos como Acuerdos para evitar la doble tributación (ADT)[58].

Los ADT han sido definidos como aquellos tratados de derecho internacional en virtud de los cuales dos o más Estados establecen reglas para evitar los conflictos de doble imposición, ya sea renunciando a la potestad de gravar un determinado hecho económico, o compartiendo dicha facultad con el otro Estado contratante. En tanto tratados de derecho internacional, son de obligatorio cumplimiento para las partes y se rigen, en principio, por la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 1969. Los ADT buscan cumplir, entre otros, los siguientes objetivos:[59]

- Mecanismo de solución de conflictos entre normas tributarias. Los ADT no pretenden reconocer beneficios fiscales sino que se conciben como herramientas para superar conflictos entre normas tributarias de diferentes Estados que pueden gravar a una misma persona, por un mismo hecho generador y por el mismo periodo de tiempo. Al respecto, esta Corporación ha señalado lo siguiente:

"Los ADT no reconocen beneficios tributarios, por cuanto no se encaminan a acordarle un tratamiento más favorable a un contribuyente en relación con los demás, sino que apuntan a solucionar un concurso de normas tributarias de diversos Estados. En efecto, el mencionado fenómeno se presenta cuando el mismo hecho se integra en la previsión de dos normas distintas. Así pues, tiene lugar un concurso de normas de derecho tributario cuando un mismo hecho generador se adecua en la hipótesis de incidencia de dos normas tributarias materiales distintas, dando origen a la constitución de más de una obligación de tributar.[60] Se precisa que concurran, en consecuencia, dos elementos: identidad del hecho y pluralidad de normas".

- Control a la evasión fiscal. Otra función que se atribuye a los ADT es la de servir de instrumentos para prevenir la evasión fiscal, al consagrar diversas herramientas que impiden que los contribuyentes que desarrollan operaciones comerciales en más de un país trasladen a la jurisdicción de menor imposición rentas carentes de cualquier factor de conexión con aquella[62].

- Eficiencia y seguridad jurídica. Desde un punto de vista económico, los ADT permiten aumentar la competitividad de un Estado ya que garantizan reglas de solución de conflictos de

doble imposición uniformes, que impiden que la estructura del sistema tributario se constituya un factor de decisión para las inversiones extranjeras. En otras palabras, estos instrumentos internacionales evitan que la política fiscal de un país reduzca su competitividad.[63]

- Estímulo a la inversión. En concordancia con lo anterior, se considera que los ADT son importantes canales para estimular la inversión extranjera, particularmente en países con niveles medios o bajos de desarrollo, en la medida en que reducen los niveles de tributación en condiciones jurídicas relativamente seguras"[64].

3.1.5. En conclusión, en el ejercicio de la potestad tributaria, los sistemas fiscales estatales establecen una serie de criterios impositivos, algunos de naturaleza subjetiva (nacionalidad o residencia), y otros objetivos (fuente de producción, lugar del ejercicio de la actividad, ubicación de los bienes, localización del establecimiento permanente o sitio de celebración del contrato, etc.). Esta diversidad de criterios aplicados por diferentes jurisdicciones tributarias, con el mismo o con diversos alcances, generan conflictos que conducen al fenómeno de la doble imposición, ampliamente reconocido como un obstáculo para el comercio y la inversión internacionales. Aunque los sistemas internos han diseñado algunos mecanismos para enfrentar este fenómeno como son las deducciones, exenciones y descuentos, en aras de armonizar y unificar las reglas para solucionar los conflictos de doble imposición, organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y las Naciones Unidas han diseñado modelos de acuerdos que sirven de punto de partida para la negociación de los ADT y los CDI. Estos acuerdos pretenden objetivos tales como solucionar concursos de normas tributarias entre diferentes Estados, controlar la evasión, proveer mayor eficacia y seguridad al comercio y la inversión interestatales, así como estimular la inversión.

3.2. Descripción general del instrumento internacional y de su Protocolo

El Convenio entre Colombia y Corea para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta (CDI), está conformado por treinta (30) artículos, distribuidos en seis (6) capítulos[65], y un Protocolo.

El artículo 1° define el ámbito de aplicación personal del Convenio, esto es, las personas comprendidas: Serán entonces las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

El artículo 2º indica los impuestos a los que se aplica el tratado, esto es, los impuestos sobre la renta exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción. En particular, para el caso colombiano al Impuesto sobre la Renta y Complementarios; y en Corea al impuesto de renta, el impuesto a las sociedades y el impuesto especial para el desarrollo rural. Además, se prevé la posibilidad de que el Convenio se extiende a impuestos de naturaleza idéntica, sustancialmente análoga, o que en el futuro sustituyan a los actuales.

Los artículos 3º, 4º y 5° contemplan las definiciones generales del Convenio, así como el significado de expresiones que serán utilizadas de manera frecuente en el texto del mismo, como por ejemplo "impuesto", "Estado Contratante", "persona", "sociedad", "empresa", "autoridad competente", "tráfico internacional", "actividad", "negocio". Se desarrollan de manera específica los conceptos de "residente" de un Estado Contratante (Art. 4°), y "establecimiento permanente" (Art. 5°).

Los artículos 6 a 21 del CDI regulan las rentas comprendidas por el instrumento internacional, en los siguientes términos: las rentas de bienes inmuebles (Art.6); las utilidades empresariales (Art.7); las utilidades provenientes de la actividad del transporte

marítimo y aéreo (Art.8); las utilidades de empresas asociadas (Art.9); los dividendos (Art.10); los intereses (Art.11); las regalías (Art.12); las ganancias de capital (Art.13); las rentas del trabajo dependiente (Art.14); las participaciones de directores (Art.15); las rentas de los artistas y deportistas (Art. 16); las pensiones (Art. 17); las remuneraciones por funciones públicas (Art.18); los dineros de manutención de los estudiantes (Art.19); la remuneración de profesores y docentes (Art. 20); y otras rentas (Art.21).

Los artículos 22 a 28 del CDI regulan lo atinente a los diversos métodos para evitar la doble imposición, tales como la eliminación de la doble imposición (Art. 22); las disposiciones especiales encaminadas a evitar la discriminación (Art. 23); el procedimiento de acuerdo mutuo (Art. 24); el intercambio de información y las cláusulas antiabuso **(Arts. 25 y 26); la asistencia en la recaudación (Art. 27); la regulación de los privilegios fiscales de miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares (Art. 28).**

Bajo el título "Disposiciones finales", los artículos 29 y 30 regulan temas propios de la técnica de los tratados internacionales, referidos a la entrada en vigor del CDI y su correspondiente denuncia.

Por último, el Protocolo del Convenio entre Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal con respecto al impuesto sobre la renta, tiene como finalidad precisar y complementar el alcance de algunas de las disposiciones del respetivo Convenio. En este orden de ideas incluye algunas precisiones sobre el artículo 7° en torno a la atribución de las utilidades empresariales a un establecimiento permanente; respecto del artículo 10 precisa los límites al gravamen sobre los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante, a un residente del otro Estado Contratante; en lo que concierne al artículo 12 precisa el alcance del término "regalías"; y respecto del artículo 18 complementa el alcance de la expresión sueldos, salarios y otras remuneraciones provenientes de funcione públicas incluyendo en esta categoría los provenientes de algunos bancos Coreanos (del Bank of Korea, el Export. Import Bank of Korea, el Korea Export Insurance Corporation, el Korea Investment Corporation y la Korea Finance Corporation).

3.3. Examen de constitucionalidad del Tratado Internacional y de su Protocolo

3.3.1. Algunas precisiones previas

En este acápite la Corte abordará el análisis material de constitucionalidad del "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto de la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá, D.C. el 27 de julio de 2010". No obstante previamente realizará algunas precisiones.

En primer lugar, en lo que concierne al alcance normativo del "Convenio" y su "Protocolo", advierte la Corte que al amparo del principio de supremacía constitucional (Art. 4° C.P.), el Convenio y su Protocolo suscrito entre la República de Colombia y la República de Corea, debe guardar total armonía con las disposiciones constitucionales. Como lo ha señalado reiteradamente la jurisprudencia de esta Corporación "la Carta establece una clara prevalencia de la Constitución sobre los tratados, con dos excepciones: de un lado, aquellos que reconocen derechos humanos y prohíben su limitación en los estados de excepción, los cuales se integran al bloque de constitucionalidad; y, de otro lado, igualmente gozan de un status particular los tratados de límites, puesto que éstos, conforme al artículo 102 de la Carta, son normas particulares pues representan elementos constitutivos del territorio nacional, y por ende del

propio Estado colombiano."[66] De esa forma "son inaplicables en nuestro país todas aquellas normas previstas por instrumentos internacionales que desconozcan preceptos constitucionales."

No obstante, sin perjuicio de las anteriores consideraciones la Corte advierte que respecto de los asuntos regulados en el "Convenio" y el "Protocolo", al igual que ocurre con la mayoría de los tratados internacionales, estos pueden tener aplicación preferente sobre la normativa interna, no en consideración a una mayor jerarquía de la norma internacional, sino en virtud del criterio de especialidad en cuanto a la materia regulada[68]. A ello debe sumarse las consecuencias derivadas del el principio pacta sun servanda, según el cual los compromisos internacionales adquiridos por un Estado en el marco de un tratado internacional deben cumplirse de buena fe.

De esta forma, los asuntos de tributación incluidos dentro del "Convenio" y el "Protocolo" serán aplicables para las personas residentes en la República de Colombia y en la República de Corea, solamente respecto de los impuestos sobre la renta exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, siendo aplicables para todos los demás casos las disposiciones nacionales pertinentes. De esta forma, no existe derogatoria alguna de las normas generales en la legislación interna sino una especialidad en la materia regulada en el Convenio bajo estudio[70].

La segunda precisión hace referencia a que al adelantar el juicio de constitucionalidad no corresponde a la Sala efectuar una valoración de aspectos de conveniencia, oportunidad o efectividad de los tratados, por ser un asunto ajeno a las funciones jurídicas asignadas a la Corte como garante de la supremacía e integridad de la Constitución (art. 241-10 CP). Dicha valoración compete al Presidente de la República en el ejercicio de la dirección de las relaciones internacionales (art. 189-2 CP) y al Congreso al decidir si aprueba o no un tratado mediante ley (art. 150-16 CP). En consecuencia, los reparos de orden práctico y en general de conveniencia que en este sentido han formulado algunos intervinientes no serán objeto de análisis respecto del Convenio y su Protocolo.

Y en tercer lugar, en cuanto a la observación que efectúa el Centro de Estudios Fiscales (CEF) de la Universidad Externado de Colombia en el sentido que por virtud de la Decisión número 40 de la Comunidad Andina de Naciones, el Convenio debe notificarse a los Estados miembros de la CAN, la Sala reitera su doctrina sentada en las sentencias C-383 de 2008, C-577 de 2009 y C-460 de 2010, en el sentido que la mencionada Decisión no forma parte del bloque de constitucionalidad y por esa razón no es parámetro de confrontación en la revisión de estos Convenios sobre doble imposición. Sin embargo, precisa la Sala que con posterioridad se expidió la Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones que no contempla ningún tipo de consulta obligatoria de los Estados miembros, razón por la cual no encuentra la Corte fundamento alguno para remitir el texto del tratado a consulta del Consejo de Política Fiscal o a ningún otro organismo del sistema andino de integración.

Al respecto en la sentencia C- 460 de 2010 la Sala precisó: "En cuanto a la referencia que se ha hecho a la Decisión número 40 de la Comunidad Andina de Naciones[71], la Corte advierte que la misma no hace parte del Bloque de Constitucionalidad, de modo que no constituye parámetro para el control asignado a esta Corporación, por cuanto no versa sobre derechos humanos cuya limitación se prohíba en los estados de excepción".

Así mismo, en la C-577 de 2009, puntualizó: "En el caso colombiano, a diferencia de otros países, no existe un importante número de ADT suscritos con diversos Estados, a pesar de que desde hace varios años se conoce el tema. En efecto, la Decisión núm. 40 de noviembre de 1971, adoptada por los países miembros del Pacto Andino (hoy, Comunidad Andina de Naciones),

aprobó dos textos distintos: una convención para evitar la doble tributación entre los Estados Partes, que ofrece la particularidad de ser multilateral; y una "convención-modelo" para evitar la doble tributación entre un país miembro y otro situado por fuera de la subregión. Posteriormente, la Comisión de la Comunidad Andina adoptó la Decisión núm. 578 del 4 de mayo de 2004, conocida como "Régimen para evitar la doble tributación".

3.3.2. Análisis del articulado

Artículo 1° y 4°

Conforme al artículo 1°, este Convenio será aplicable a aquellas personas que sean residentes en uno o ambos de los Estados Contratantes, disposición que se complementa con el contenido del artículo 4° del mismo instrumento, por el cual se establecen reglas claras y precisas para determinar quiénes tienen la calidad de "residentes" de uno u otro Estado. Sobre este último punto la Corte advierte que las reglas señaladas en orden a determinar quién es residente para efectos tributarios se ajusta a lo dispuesto en el artículo 363 Superior, del cual se deriva el principio de universalidad del tributo, conforme al cual las personas domiciliadas en el país, en principio, son gravadas en la totalidad de sus rentas con independencia del lugar en el cual se producen, es decir, atendiendo un factor subjetivo (residencia) aunque el elemento objetivo (fuente) se localice en el exterior.

Artículo 2°

Por su parte el artículo 2º del tratado internacional precisa cuáles son los tributos nacionales comprendidos en el CDI. Para el caso colombiano el impuesto sobre la renta y complementarios; en tanto que para la República de Corea son el impuesto de renta, el i8mpuesto a las sociedades y el impuesto especial para el desarrollo rural. No advierte la Sala vulneración alguna en relación con los gravámenes cubiertos por el presente convenio, más aún si como se precisa en el numeral 4º de este artículo, el Convenio aplica igualmente a impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente similar, parámetro que se armoniza con el principio de reciprocidad que rige las relaciones internacionales.

Artículo 3°

Por su parte, el artículo 3º consagra definiciones generales usadas a lo largo del texto del Convenio de manera recurrente, sin que en relación con el mismo proceda observación alguna de índole constitucional.

Artículo 5º

El artículo 5º del Convenio define y regula una figura respecto a la cual se han efectuado reiteradas observaciones en el estudio de constitucionalidad de esta clase de Convenios y es la de "Establecimiento Permanente (EP)". Las objeciones que se han efectuado están relacionadas con la falta de precisión, en el derecho nacional, sobre del alcance de esta expresión, así como con la no inclusión en el Convenio tipo de ciertos aspectos instrumentales y administrativos del establecimiento permanente como el régimen aplicable para el cumplimiento de las obligaciones formales, indispensables para la aplicación interna de la disposición y la eficacia del recaudo fiscal.

En la sentencia C-383 de 2008, la Corte consideró que el término establecimiento permanente, usado de manera reiterada, era análogo, aunque más amplio, al concepto de

establecimiento de comercio y, determinó, a su vez, que esta figura permitía establecer el lugar en el cual "deben cumplirse de manera preferente las obligaciones tributarias que un determinado negocio genere y que en principio se refieran a ambos Estados."

De otra parte, en la sentencia C-577 de 2009 se determinó que el EP "precisa la existencia de una instalación material, con ánimo de permanencia, que esté a disposición de la empresa, la cual debe ejercer su actividad en esa instalación o mediante ella, no siendo requisito sine qua non la productividad o la rentabilidad.".

Adicionalmente, en la sentencia C-460 de 2010, la Corte argumentó que un EP "no puede equipararse necesariamente a un establecimiento de comercio, ni a una sucursal, pues, como bien lo establece el artículo 5° del Convenio, se puede estar en presencia de ésta incluso en hipótesis como "una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje", las cuales no guardan simetría con las instituciones de derecho mercantil antes mencionadas. Por esta razón, advierte que ciertos aspectos instrumentales y administrativos del establecimiento permanente, como el régimen aplicable para el cumplimiento de las obligaciones formales, no están comprendidas en el texto del artículo 5° del presente tratado.". En consecuencia, indicó que era necesario reglamentar dichos aspectos, "pues de lo contrario, la aplicación de la aludida disposición encontrará serias dificultades en Colombia en detrimento del recaudo fiscal."

En tanto que en la sentencia C-295 de 2012, se indicó que: "Por virtud de esta figura de acuerdo con la doctrina internacional ¨(…) el Estado de la fuente está excepcionalmente autorizado a tributar los resultados de las actividades que se ejercen en su territorio con cierta intensidad, materializada en la instalación de un establecimiento estable, de suerte tal que las actividades meramente accidentales, ocasionales o que no presupongan una base fija, escapan a su competencia tributaria.¨ [73]· De esta forma, las utilidades podrán ser gravadas en el Estado donde se generaron y no en donde reside la empresa, ¨pero solo en la medida en que sean imputables al establecimiento permanente situado allí. ¨"

Asimismo, se señaló en la mencionada sentencia que "la **Dirección de Impuestos y de Aduanas Nacionales -DIAN- ha establecido que** ¨el derecho a gravar las utilidades empresariales por parte del Estado de la fuente nace del hecho de acoger en su territorio un lugar fijo de negocios de una empresa de otro Estado que llega a hacer parte de su economía y por lo tanto debe contribuir con el pago de impuestos en el país de la fuente.¨[75]. Es así como el EP en el modelo OCDE, en el derecho comparado (vrg. Argentina) y en el presente Convenio, ha sido entendido como el ¨lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.¨ Pues bien, a pesar de la adición realizada por Colombia con respecto a los establecimientos permanentes y, además, a pesar de existir una amplia definición a nivel internacional, la legislación interna colombiana, por su parte, **no ha consagrado aún definición o regulación expresa respecto al EP.**

Es así como hasta ahora para interpretar el alcance de tal definición se ha acudido al artículo 471 del Código de Comercio, del cual puede inferirse que las sociedades extranjeras sin domicilio en Colombia y que realicen actividades permanentes en el país, deben constituir una sucursal a la cual le serán aplicables los artículos 20 y 21 del Estatuto Tributario[76]**. Por consiguiente, Colombia podrá gravar las rentas de fuente nacional que obtengan las sociedades extranjeras que realicen actividades permanentes en el país a través de sucursales. El anterior artículo es uno de los casos (por no decir el único) que evidencia que una sucursal es considerada establecimiento permanente".**

No obstante, observa la Sala que el artículo 5° del Convenio objeto del presente estudio de constitucionalidad contempla unas serie de pautas para determinar si una actividad económica debe considerarse como un establecimiento permanente, y en consecuencia, sus rentas deben pagar impuestos en la jurisdicción tributaria donde está ubicada. De esta manera la disposición en cita contempla, entre otros, los siguientes criterios:

(…) "2. El término ¨establecimiento permanente¨ comprende en especial:

a) las sedes de dirección;

b) las sucursales;

c) las oficinas;

d) las fábricas;

e) los talleres; y

f) las mimas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de recursos naturales".

Adicionalmente, la norma convencional incluye otra serie de parámetros que concurren a delimitar el concepto como la relación de aquellas actividades que no se consideran incluidas en la expresión "establecimiento permanente" (Artículo 5° numerales 4,7 y 8 del CDI).

Los criterios de delimitación de la potestad tributaria de los Estados Contratantes ofrecen ventajas para el adecuado desarrollo de las actividades comerciales y de inversión transfronterizas que involucren a personas residentes en la República de Colombia y la República de Corea.

En este orden de ideas, como ya lo ha advertido la Corte en anteriores oportunidades frente a una norma convencional de similar contenido y alcance "la indefinición por parte del Estado Colombiano de la figura de establecimiento permanente no es argumento suficiente para declarar la inconstitucionalidad de la disposición en estudio, en la medida que el mismo instrumento internacional establece las pautas para su definición, razón por la cual su texto se encuentra exequible. Sin embargo, ello no significa que no se extrañe y reclame del legislador regulación interna en tal sentido ya que es claro que se hace necesario definir aspectos instrumentales y administrativos del establecimiento permanente, como el régimen aplicable para el cumplimiento de las obligaciones formales, pues de lo contrario, como tantas veces lo ha señalado la Corte, la aplicación de tal medida encontrará serias dificultades en Colombia en detrimento del recaudo fiscal"[77].

Con base en las anteriores consideraciones la Sala concluye que el artículo 5° examinado en conforme al texto constitucional.

Artículos 6°

El artículo 6° regula las rentas de bienes inmuebles, incluidas dentro de ellas las provenientes de explotaciones agrícolas, forestales o silvícolas, así como las rentas derivadas de la explotación de bienes muebles, cuyo alcance será el que establezcan las normas internas del lugar donde estos se encuentren ubicados. Este artículo corresponde al tipo elaborado por la OCDE, por el

cual se garantiza, como ya se estableció en las sentencias C-577 de 2009 y C-295 de 2012, la competencia acumulativa del Estado de la fuente (may be taxed), según el cual las rentas provenientes de bienes se someten a imposición en la jurisdicción tributaria de la fuente, es decir, en el lugar en donde aquellos están ubicados (locus rei sitae), de suerte que "debe entenderse que las rentas inmobiliarias son tributables por el Estado de la fuente, sean o no imputables al establecimiento permanente en él situado"[78]. No encuentra la Corte reproche constitucional frente a este artículo, comoquiera que desarrolla un marco recíproco de asignación de potestad tributaria.

Artículo 7° del Convenio y 1° del Protocolo.

El artículo 7 del Convenio examinado estipula como objeto del mismo las utilidades empresariales[79]**. Este artículo establece dos reglas en la materia:** (i) Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a menos que lleve a cabo actividades empresariales en el territorio del otro Estado mediante un establecimiento permanente situado en tal lugar, es decir, que el Estado de la fuente detenta poder tributario sobre la renta empresarial en la medida en que desarrolle actividades mediante la figura del establecimiento permanente. Adicionalmente, se garantiza el trato separado con la empresa a la cual pertenece el establecimiento permanente; y (ii) para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permitirá la deducción de gastos realizados para los fines del establecimiento de comercio.

Esta norma reafirma la supremacía de la jurisdicción tributaria de la residencia al disponer, como regla general, que las "utilidades" percibidas por una empresa podrán someterse a imposición solamente en el Estado de la residencia, a menos que la actividad productora de la renta se genere a través de un establecimiento permanente. Como se explicó en la sentencia C-295 de 2012[80], frente a una disposición convencional de similar contenido "**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. De esta manera la existencia de un establecimiento permanente es un factor habilitante que una vez superado debe dar paso a otro principio y es determinar en qué medida se limita el poder de imposición, el cual en este caso se circunscribe a las utilidades, como empresa distinta o separada, en línea con lo previsto en el artículo 9º de este mismo convenio".**

El artículo 1° del Protocolo contempla algunas precisiones sobre el ejercicio de la jurisdicción tributaria habilitada cuando la empresa de un Estado Contratante realiza la actividad productiva en el otro Estado por medio de un "establecimiento permanente". Dichas precisiones se ubican en dos frentes: en el manejo independiente de las utilidades atribuidas al establecimiento permanente respecto de la empresa de la cual hace parte; y en la deducción de los gastos en que hubiere incurrido la empresa para propósitos del establecimiento de comercio, de las utilidades atribuibles a éste, de conformidad con los límites y condiciones previstos en la legislación interna del Estado Contratante en el cual se ubique el EP.

Encuentra la Corte que estas disposiciones contienen reglas materiales de tributación que se ajuste a los principios tributarios fijados en el artículo 363 Superior.

Artículo 8°

El artículo 8 del CDI, regula lo referente a las reglas de imposición respecto de las utilidades procedentes del transporte marítimo y aéreo. Esta disposición tampoco ofrece reparo de orden constitucional. Como se indicó en la sentencia C-577 de 2009 y se reiteró en la sentencia C-295 de 2012, la actividad de transporte marítimo y aéreo, ofrece complejidades en materia de tributación, razón por la cual "usualmente se establece como principio la reserva al Estado de la residencia o de la dirección efectiva el derecho a tributar las operaciones referidas al tráfico interno, o bien a aquél, entre terceros Estados; y permitir al otro Estado Parte tributar el tráfico efectuado exclusivamente dentro de sus fronteras".[81]

La norma contiene reglas que establecen un marco recíproco y de racionalidad para la distribución de la potestad tributaria entre las jurisdicciones de los Estados Contratantes.

Artículo 9°

El artículo 9º del Convenio incluye como materia del tratado la figura de las empresas asociadas. La norma establece algunas reglas, en primer término, para señalar cuándo se está en presencia de una entidad asociada, de forma que ello sucederá cuando exista una participación directa o indirecta de una entidad residente de un Estado en la dirección, control o capital de otra entidad residente en otro Estado, así las sociedades matrices, las filiales y las sociedades sometidas a control común se considerarán entidades asociadas. En segundo término, este artículo pretende que se respete el principio de libre concurrencia en la aplicación de la normativa interna, en la medida 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 las partes de forma independiente, para que puedan someterse a imposición.

No encuentra la Corte que esta norma sea incompatible con la Constitución, comoquiera que desarrolla la libre concurrencia mediante la cual numerosos grupos empresariales de carácter multinacional o transnacional crean vínculos, circunstancia de la cual se deriva el imperativo de establecer normas de reparto de soberanía tributaria. De esta manera cuando las operaciones entre empresas trascienden el ámbito territorial de un Estado es necesario determinar qué Estado tiene competencia para someter a gravamen las rentas generadas de forma que no se produzca doble tributación internacional[82].

En consecuencia no se encuentra contradicción alguna con el texto constitucional.

Artículo 10° del Convenio y 2° del Protocolo

El artículo 10 del Convenio y 2 del Protocolo, permiten a la jurisdicción tributaria de la fuente someter a imposición los dividendos pagados por sociedades que residen en un Estado a los socios residentes en el otro Estado Contratante, para lo cual establece el cumplimiento de ciertos requisitos. **La importancia de los artículos mencionados deviene en que, constituyen unas de las disposiciones "de mayor relevancia para las empresas multinacionales y, en general, para la inversión extranjera directa internacional".**[83]

En relación con normas de idéntico alcance contenidas en el artículo 10 del CDI celebrado entra la República de Colombia y la República de Canadá, y el literal d) de su Protocolo, en la sentencia C-295 de 2012 se advirtió:

“Por regla general, estos dividendos no están sujetos a gravamen alguno en Colombia, según el artículo 48 y el artículo 49 del Estatuto Tributario, con el fin de evitar la doble tributación socio-sociedad. Ello evidencia una dificultad para Colombia por su sistema de tributación sociedad-socio que hace necesaria la introducción de elementos adicionales a la cláusula de dividendos con el fin de preservar la tributación sobre las utilidades de la sociedad. La tributación vigente en Colombia es un sistema integrado o de imputación que grava las utilidades o los dividendos a una tarifa general que no excede del 33%.

Así las cosas, de acuerdo con los artículos mencionados del Convenio y del Protocolo, aunque el contribuyente no tuviera la obligación de tributar en Colombia, sí lo tendría que hacer en Canadá (país que si grava al socio) y, por ende, el contribuyente no se beneficiaría de esta medida en principio concebida para fomentar la inversión. De manera que se estaría frente a un simple traslado del recaudo de Colombia en favor de Canadá, pero este defecto deviene de nuestra legislación interna y no es imputable per se al Convenio. En este sentido, si bien se afecta el principio de reciprocidad, pues el recaudo únicamente sería procedente en Canadá, lo cierto es que afecta al contribuyente más no al Estado Colombiano, el cual de todas maneras por su legislación interna otorgó esos beneficios a los dividendos en general y con independencia del sujeto y de la fuente”.

Sin embargo, la posible dificultad surgida de la diversa regulación existente en los dos sistemas tributarios parece superarse con la previsión contenida en el numeral 2). del Protocolo objeto de revisión constitucional, según el cual, “cuando la sociedad residente en Colombia no haya pagado el impuesto sobre la renta sobre utilidades que se repartan a los socios o accionistas a causa de exenciones o por que las utilidades exceden del límite máximo no gravado contenido en el artículo 49 y el parágrafo 1° del Estatuto Tributario, el dividendo que se reparta podrá someterse en Colombia a la tarifa del 15%, si el beneficiario efectivo del dividendo es socio o accionista residente en Corea”.

No obstante las observaciones reseñadas, esta disposición no merece reparo constitucional alguno, toda vez que se contrae a limitar – de manera recíproca- la potestad tributaria de los Estados Contratantes respecto de los dividendos que pagan las sociedades con sede en un Estado Contratante a los socios residentes en el otro Estado Contratante.

Artículo 11°

El artículo 11 del CDI dispone que aquellos intereses “procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado”. No obstante, también **autoriza al Estado de la fuente para exigir, bajo las condiciones allí descritas, el pago de tributos por los intereses que se generan dentro de sus fronteras y que son pagados a un residente del otro Estado Contratante.**

Las anteriores previsiones no se oponen a la Constitución, comoquiera que orientan a limitar- de manera recíproca- la potestad tributaria de los Estados Contratantes respecto de estas rentas de créditos, a fin de 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.).

Artículo 12° del Convenio y 3° del Protocolo

El artículo 12° del CDI, complementado por el 3° del Protocolo, no ofrece reparo alguno de

constitucionalidad, comoquiera que se contrae a delimitar la potestad impositiva de los Estados Contratantes en relación con las regalías, vale decir la sumas pagadas por el uso o la concesión de uso de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Así mismo, respecto de los pagos recibidos en contraprestación por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.

En efecto, aquéllas regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Parte, "pueden someterse a imposición en ese otro Estado", principio que igualmente prevé algunas excepciones, es decir, que una regalía puede también, bajo ciertas condiciones, verse sometida a imposiciones del Estado de procedencia y de acuerdo con su legislación interna.

La definición de reglas claras para evitar la doble imposición sobre una actividad, bienes y derechos que goza de expresa protección constitucional (Art. 61 C.P.), resulta compatible con la Carta, comoquiera que remueve obstáculos para el ejercicio transfronterizo de esta actividad.

Artículo 13°

El artículo 13 del CDI, regulatorio de las ganancias de capital no ofrece reparo de constitucionalidad, toda vez que se limita a establecer reglas para delimitar la jurisdicción tributaria en lo concerniente a las ganancias obtenidas de la enajenación de bienes inmuebles de un residente, situados en el otro Estado Contratantes; así como de los bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante. En las dos hipótesis dichas ganancias se someten a imposición en el Estado Contratante de la fuente.

Cuando se trata de ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional, o de bienes muebles afectos a los mismos, la jurisdicción tributaria será la del Estados Contratante en que resida el enajenante.

En lo concerniente a las ganancias obtenidas por un residente de un Estado Contratante como consecuencia de la enajenación de acciones u otros derechos representativos de capital de una sociedad residente del otro Estado Contratante, pueden gravarse en ese otro Estado Contratante, bajo la concurrencia de determinadas condiciones.

Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto a los mencionados, se someten a la jurisdicción del Estado Contratante de la residencia del enajenante.

Se trata de reglas que responden al fin y objeto del Convenio, destinadas a limitar, de manera recíproca, las jurisdicciones tributarias concurrentes en los eventos expuestos, propósito que se ciñe a los presupuestos de los artículos 9 y 226 de la Constitución.

Artículos 14° a 21° del Convenio y 4° del Protocolo

Los artículos 14 a 21 del CDI contemplan reglas para evitar la doble imposición en relación con la prestación de diversos servicios, tales como aquellos ejecutados por trabajadores dependientes, asesores o gestores de sociedades (consejeros, directores) artistas y deportistas, profesores y docentes. Las anteriores disposiciones se ajustan a la Constitución por cuanto facilitan el ejercicio de actividades laborales y culturales entre Colombia y Corea, en la medida en que los trabajadores de ambos Estados no se verán sometidos a una doble imposición por la prestación

de un mismo servicio. Similares consideraciones se pueden realizar en lo atinente al artículo 19 del CDI referido a los estudiantes, cuyos gastos de manutención, estudios o capacitación no pueden someterse a imposición en el Estado Contratante que lo recibe para tales fines, siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.

En materia de pensiones, el artículo 17 del CDI dispone que "las pensiones y pagos similares o rentas vitalicias pagadas a un residente de un Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan", previsión que apunta a evitar la doble tributación en relación con el pago de las pensiones, lo cual se ajusta al artículo 48 de la Constitución.

Así mismo, el artículo 18 del CDI regula lo atinente a las funciones públicas, estableciendo como regla la tributación exclusiva en el Estado de la fuente: "Los sueldos, salarios y otras remuneraciones, excluidas las pensiones, pagados por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales a una persona natural por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado". En tal sentido, no se advierte contradicción alguna con la Constitución.

El artículo 4 del Protocolo, adiciona el artículo 18 en el sentido que gozan del mismo tratamientos, es decir la tributación exclusiva en el Estado de la fuente, "los sueldos, salarios, y otras remuneraciones similares pagadas por el Bank of Korea , el Export –Import Bank of Korea, el Korea Export Insurance Corporation, el Korea Investment Corporation (KIC) y la Korea Finance Corporation (KoFC), aspecto que tampoco merece reparo constitucional, en cuanto es desarrollo del fin del tratado de limitar, de manera recíproca, la soberanía tributaria de los Estados Contratantes.

Artículo 21°

El artículo 21 del CDI establece una regla residual según la cual "las rentas de un residente de un Estado Contratante cualquiera que fuese su procedencia no mencionadas en los artículos anteriores de este Convenio sólo pueden someterse a imposición en ese Estado". Se trata, en esencia, de determinar una regla destinada a limitar el ejercicio de la soberanía fiscal de los Estados Partes, con miras a evitar la doble tributación, y en consecuencia, conforme con los mandatos de los artículos 9 y 226 de la Carta.

Artículo 22°

El artículo 22 del CDI, constituye la piedra angular del Convenio al consagrar algunos métodos y reglas mediante los cuales los Estados contratantes se proponen eliminar el fenómeno de la doble tributación internacional. En tal sentido, el Estado Colombiano se compromete a que cuando un residente en este país obtenga rentas que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio, puedan someterse a imposición en el otro Estado Contratante, permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna: (i) el descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por ese residente, por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Corea; (ii) cuando se trate de dividendos permitirá el descuento del impuesto sobre la renta equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto a la renta a la que se hayan sometido las utilidades que la generaron en cabeza de la sociedad emisora; (iii) cuando los dividendos hayan sido gravados en el Estado Contratante, el descuento se incrementará en el monto de tal gravamen. Por su parte Corea, se compromete a que cuando un residente de Corea obtenga rentas provenientes de Colombia que puedan ser gravadas

bajo la legislación colombiana “el monto del impuesto colombiano será permitido como un crédito contra el impuesto coreano por pagar a cargo de ese residente (…) el impuesto acreditado no podrá exceder el impuesto coreano correspondiente a esa renta, calculado antes del crédito”.

Sobre estos métodos y reglas adoptados en los Convenios tipo sobre doble imposición se dijo en la sentencia C-295 de 2012:

Tal como ya se señaló en la sentencia C-577 de 2009, los mencionados métodos y reglas se inscriben en la evolución que ha conocido la práctica de la fiscalidad internacional, encaminada a eliminar, o al menos atenuar, los efectos de la doble imposición tributaria, sea por medio de la suscripción de un ADT, como en el presente caso, o a falta de aquel, considerando la necesidad de colaboración y cooperación internacionales. En tal sentido, se han ideado sistemas tales como (i) exención de las rentas obtenidas en el exterior (exemptio method); (ii) crédito por impuestos exonerados (tax credit); (iii) crédito por impuestos exonerados (tax sparing credit); (iv) crédito por impuesto nacional (matching credit); (v) crédito por inversiones en el exterior (investment tax credit); (vi) reducción del impuesto (tax reduction); y (vii) sistema de aplazamiento (tax deferral).[84]

De este modo, los mencionados métodos y las reglas encaminados a combatir el fenómeno de la doble imposición internacional, previstos en el texto del CDI suscrito entre la República de Colombia y la República de Corea, se ajustan a la Constitución, por cuanto se apoyan en principio de reciprocidad y equidad.

Artículo 23°

El artículo 23 del CDI establece un principio esencial en materia de control de la doble imposición, cual es, la no discriminación en materia tributaria. En virtud de este principio “Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exija o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia”. La misma consideración se contempla respecto de la tributación de lo establecimientos permanentes.

Las referidas normas no transgreden ningún precepto constitucional, por el contrario concurren a desarrollar el principio de reciprocidad en las relaciones internacionales (Art. 9 C.P.), en tanto la obligación de no discriminación allí prevista resulta exigible tanto para la República de Colombia, como para la República de Corea.

Artículo 24°

El artículo 24 del CDI regula un procedimiento de acuerdo mutuo, consistente en que “Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio, podrá, con independencia 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 fuera aplicable el párrafo 1 del artículo 23, a la del Estado Contratante del que sea nacional”. Adicionalmente dispone que la autoridad competente “… si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad

competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo".

La Corte considera que las anteriores disposiciones se ajustan a la Constitución, por cuanto se limitan a regular un mecanismo de solución de controversias, mediante un procedimiento amistoso, propio de los tratados bilaterales. De esta manera, adicionalmente a los recursos previstos en el derecho fiscal interno, las partes de una disputa tributaria cuentan con otro mecanismo para someter su reclamación a las autoridades competentes. Esta previsión se muestra conforme con los artículo 9 y 226 de la Constitución.

Artículo 25°

El artículo 25 del CDI tampoco ofrece reparo alguno de constitucionalidad, en la medida en que se limita a prever un intercambio de información entre los Estados contratantes, mecanismo precisamente encaminado a combatir los fenómenos de la doble tributación, y la evasión fiscal, en el marco del principio de cooperación que rige las relaciones internacionales (Art. 9 C.P.). La información intercambiada, conforme a la disposición referida, es secreta.

Artículo 26°

El artículo 26 contempla unas normas antiabuso orientadas a evitar que de las disposiciones del Convenio se deriven resultados no pretendidos, o no contemplados en el mismo, como la obtención fraudulenta de beneficios por parte de personas que no están cobijadas por el Convenio. No advierte la Sala que una disposición que apunta a tales fines quebrante la Constitución, toda vez que se orienta a garantizar, bajo el prisma de la reciprocidad, que la aplicación del Convenio no se desvíe de sus finalidades constitutivas de evitar la doble tributación a las personas residentes en uno o ambos Estados Contratantes.

Artículo 27°

Esta norma contempla mecanismos de "asistencia mutua" de los Estados contratantes en la recaudación de sus "créditos tributarios", incluyendo para el efecto medidas cautelares, sin que dicha asistencia esté limitada por los ámbitos personal (Art. 1°) o material (Art.2°) previstos para la aplicación del Convenio. La asistencia está referida a la recaudación de créditos tributarios, entendiendo por éstos "todo importe debido por concepto de impuestos de toda clase y naturaleza exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus subdivisiones locales, incluidos los intereses sanciones administrativas y costes de recaudación, o de establecimiento de medidas cautelares relacionados con dicho importe".

La aceptación de un crédito tributario para fines de su recaudación, por parte de un Estado contratante, no implica la facultad de aplicar normas de prescripción o prelación aplicables a créditos tributarios conforme a su derecho interno, como tampoco la aplicación ante sus tribunales de procedimientos relativos a la existencia, validez o cuantía del crédito tributario.

Establece la norma que en ningún caso las disposiciones de este artículo se interpretarán en el sentido de obligar a un Estado contratante a: (i) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado contratante; (ii) adoptar medidas contrarias al orden público; (iii) suministrar asistencia cuando el otro Estado contratante no haya aplicado, razonablemente, todas las medidas cautelares o para la recaudación, según sea el caso,

de que disponga conforme a su legislación o práctica administrativa; (iv) suministrar asistencia en aquellos casos en que la carga administrativa para ese Estado sea claramente desproporcionada con respecto al beneficio que vaya a obtener el otro Estado contratante.

Las previsiones contenidas en esta norma, sobre asistencia mutua entre los Estados contratantes para la recaudación de créditos tributarios, son compatibles con la Constitución, comoquiera que desarrollan un principio de derecho internacional aceptado por el Estado colombiano como es la cooperación interestatal, a la vez que establecen claros límites a esa cooperación a fin de preservar la soberanía tributaria del Estado colombiano.

Artículos 28° y 29°

El artículo 28 del CDI prevé lo referente a los miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares, disponiendo que "Las disposiciones del presente Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales". La anterior previsión se ajusta 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.

Tampoco ofrece reparo el artículo 28 del ADT titulado "disposiciones varias", en la medida que sólo complementa el contenido y alcance del convenio.

Artículos 29° y 30°.

A su vez, los artículos 29 y 30 del ADT, referentes a la denuncia y entrada en vigor del tratado se ajustan igualmente a la Constitución, por cuanto se trata de previsiones conformes con la práctica de los Estados en materia de instrumentos internacionales.

La conclusión de un CDI es acorde con los objetivos del artículo 226 Superior, que ordena la promoción de la internacionalización de las relaciones económicas, dentro de un marco establecido por los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional. El CDI Colombia – Corea incide positivamente en la justicia y equidad del sistema tributario, a la vez que desarrolla los mandatos de los artículos 95, numeral 3º, y 363 de la Constitución, pues entraña obligaciones recíprocas: frente a cualquier potencial deficiencia en el recaudo fiscal colombiano, se presentaría el mismo fenómeno para el socio comercial; y en materia de cooperación administrativa, la reciprocidad se produce porque todas las cláusulas del Convenio son sinalagmáticas.

3.3.3. El Protocolo

En lo que hace relación al Protocolo del Convenio entre la República de Colombia y la República de Corea, la Corte no encuentra reparo de carácter constitucional. Sus disposiciones se limitan a introducir algunas precisiones a preceptos del Convenio que ya fueron estudiados, con el alcance que le imprimen dichas precisiones.

1. Constitucionalidad de la Ley 1667 de 2013

En cuanto al contenido de la Ley 1667 de 2013, por la cual se aprobó el "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto de la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá D.C. el

27 de julio de 2010, la Corte tampoco encuentra reparo alguno de constitucionalidad.

En efecto, el artículo 1º se limita a aprobar el Convenio y el Protocolo antes mencionados. El artículo 2º precisa que, conforme a lo previsto en el artículo 1º de la Ley 7 de 1944, sobre vigencia en Colombia de los Tratados Internacionales y su publicación[1], el Convenio y su Protocolo "obligarán al país a partir de la fecha en que se perfeccione el vínculo internacional respecto del mismo", norma que armoniza con lo previsto en el artículo 241-10 de la Constitución, según la cual el Gobierno sólo puede efectuar el canje de notas y perfeccionar el vínculo internacional, una vez se haya adelantado el control constitucional respectivo. Y el artículo 3º por el cual se señala la entrada en vigencia de la ley no plantea ninguna problemática de orden constitucional.

5. Conclusión

Los fundamentos precedentes llevan a la Corte a concluir que el "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto de la renta y su protocolo, suscritos en Bogotá D.C. el 27 de julio de 2010", armonizan con los fines, principios y derechos reconocidos en la Constitución Política, particularmente con los que orientan las relaciones internacionales (Artículos 9, 226 y 227 C.P.). En consecuencia, declarará su exequibilidad.

VI. DECISION

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

RESUELVE:

PRIMERO.- Declarar **EXEQUIBLE** el "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010.

SEGUNDO.- Declarar **EXEQUIBLE** la Ley 1667 de 16 de julio de 2013, por medio de la cual se aprueba el "Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta" y su "Protocolo", suscritos en Bogotá D.C., el 27 de julio de 2010.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional, archívese el expediente y cúmplase.

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Presidente

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

ALBERTO ROJAS RÍOS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

[1] En realidad, la DIAN no efectuó ninguna consideración de carácter formal sobre el Convenio, su protocolo y la Ley 1667 de 2013.

[2] Los conflictos que buscan confrontar estos tratados son de dos tipos: "i) Conflicto fuente – fuente, cuando dos países alegan que el ingreso se grava en su respectivo territorio por el hecho de producirse u originarse en ellos; ii) conflicto residencia – residencia cuando dos países alegan que el ingreso se grava en su respectivo territorio por cuanto el sujeto pasivo tiene la calidad de residente fiscal; y iii) conflicto fuente – residencia, que es el más problemático, y de los que más se ocupan los CDI". Los convenios resultan de importancia como formas para incentivar la economía, el intercambio de capitales entre estados y la integración internacional.

[3] Oficio del 8 de agosto de 2013, suscrito por la Coordinadora del Grupo Interno de Trabajo de Tratados. Dirección de Asuntos Jurídicos (Fol.44).

[4] Fol. 45 del cuaderno principal.

[5] Fol. 46 ibídem.

[6] Fol. 2 del cuaderno de pruebas. No. 1.

[7] Folios 63 a 80 del cuaderno de pruebas No.1.

[8] Fol. 55b cuaderno de pruebas No. 1.

[9] Fol. 16 del cuaderno de pruebas No. 1

[10] Fol. 17b del cuaderno de pruebas No. 1

[11] Fols. 25, 26, 31 y 32 del cuaderno de pruebas No. 1.

[12] Fols. 1 y 2 del cuaderno de pruebas No. 3.

[13] Fol. 5 a 25 del cuaderno de pruebas No. 3.

[14] Acta No. 29 del 13 de noviembre de 2012, publicada en la Gaceta del Congreso No.58 del 13 de febrero de 2013.

[15] Fols. 31 a 33 del cuaderno de pruebas No. 3.

[16] Fols. 38 a 39 del cuaderno de pruebas No. 3.

[17] Fols. 40 a 49 del cuaderno de pruebas No. 3.

[18] Fol. 75 del cuaderno de pruebas No. 3.

[19] Al respecto se pueden consultar las sentencias C-261 de 2011, C-377 de 2010, C-801 de 2009, C-615 de 2009, C-502 de 2007, C-309 de 2007.

[20] Fol. 52 del cuaderno de pruebas No. 3.

[21] Fols. 71 a 73 del cuaderno principal.

[22] Fols. 69 a 73 del cuaderno principal.

[23] Fol. 50 del cuaderno principal.

[24] Ibídem.

[25] Fols. 79 a 88 del cuaderno de pruebas No.

[26] Fols. 107 a 109 del cuaderno de pruebas No. 2.

[27] Fol. 149 del cuaderno de pruebas No. 2.

[28] Ibídem.

[29] Fol. 150b. del cuaderno de pruebas No, 2.

[30] Fols. 1 y 39 del cuaderno principal.

[31] "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 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".

[32] Xavier, A., Derecho Tributario Internacional. Conceptos fundamentales, Universidad Austral, Buenos Aires, 2005, p. 55.

[33] Tixier G, Droit Fiscal Internacional. Pratique francaise, París, 1990.

[34] Ver al respecto, Xavier, A., ob. cit., p. 67.

[35] **Artículo 133. Modificado. A.L. 1/2009, art. 5°.** "Los miembros de cuerpos colegiados de elección directa representan al pueblo, y deberán actuar consultando la justicia y el bien común. **El voto de sus miembros será nominal y público, excepto en los casos que determine la Ley**". (Se destaca).

[36] Artículo 1° de la Ley 1431 de 2011, numeral 16: "Tampoco se requerirá votación nominal y pública cuando en el trámite de un proyecto de ley exista unanimidad por parte de la respectiva comisión o plenaria para aprobar o negar todo o parte del articulado de un proyecto, a menos que esa forma de votación sea solicitada por alguno de sus miembros. Si la unanimidad no abraca la totalidad del articulado se someterán a votación nominal y pública las diferentes proposiciones sobre los artículos respecto de los cuales existan discrepancias".

[37] Gaceta del Congreso No. 607 de 2012.

[38] Gaceta del Congreso No. 739 de 2012.

[39] Gaceta del Congreso No. 44 del 11 de febrero de 2013.

[40] Gaceta del Congreso No. 201 de 2013.

[41] Gaceta del Congreso No. 469 del 26 de julio de 2012.

[42] Acta No. 215 del 18 de junio de 2013, publicada en la Gaceta del Congreso No. 751 del 20 de septiembre de 2013.

[43] Fol. 39 del cuaderno principal.

[44] Sentencias C- 295 de 2012, Fundamento jurídico 9.5, y C-460 de 2010, Fundamento Jurídico5-

[45] Sentencias C-295 de 2012, C-460 de 2010, C-577 de 2009 y C-383 de 2008.

[46] Kevin Holmes, International Tax Policy and Double Tax Treaties. An Introduction to Principles and Application. (Amsterdam: IBFD, 2007), p.19.

[47] Roy Rohatgi, Principios básicos de tributación internacional. Traducción de Juan Manuel Idrovo. (Bogotá: Legis, 2008), p.28-29.

[48] Holmes, Op cit., p.20

[49] Ibíd.

[50] Corte Constitucional, sentencia C-460 de 2010.

[51] Rohatgi. Op cit., p. 32.

[52] Ver al respecto, Xavier, A., ob. cit., p. 198.

[53] Zapata C, "Tributación sobre la Renta Mundial. Reflexiones sobre la implementación en América Latina", Libro homenaje a José Andrés Octavio, Caracas, 1999.

[54] Corte Constitucional, sentencia C-460 de 2010.

[55] Holmes Pp.25 a 36. Op. Cit., p.25 a 36.

[56] Ronald Evans Márquez, "Régimen jurídico de la doble tributación internacional". Caracas, Mc Graw Hill, 1999.

[57] "ARTICULO 254. POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR. <Artículo modificado por el artículo 15 de la Ley 1111 de 2006.- Los contribuyentes nacionales que perciban rentas de fuente extranjera, sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta, el pagado en el extranjero sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas. // Cuando se trate de dividendos o participaciones recibidos de sociedades domiciliadas en el exterior, tales dividendos o participaciones darán lugar a un descuento tributario en el impuesto de renta, equivalente al resultado de multiplicar el monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto de renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad emisora. Cuando los dividendos hayan sido gravados en el país de origen, el descuento se incrementará en el monto de tal gravamen. En ningún caso el descuento a que se refiere este inciso, podrá exceder el monto del impuesto de renta generado en Colombia por tales dividendos".

[58] Benjamín Cubides, Normas y convenios para evitar la doble imposición internacional en el impuesto de renta y en el impuesto al patrimonio en Colombia. (Medellín: CETA, 2010) P.18

[59] Op. cit. Holmes P.4

[60] Xavier, A., Derecho Tributario Internacional. Conceptos fundamentales, Universidad Austral, Buenos Aires, 2005, p.55.

[61] Corte Constitucional, Sentencia C-577 de 2009.

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

[63] Rohatgi. Op cit., p.42.

[64] Sentencia C-460 de 2010.

[65] El Capítulo I (artículos 1 y 2) se refiere al "Ámbito de aplicación del Convenio": el Capítulo II (Arts. 3, 4 y 5), prevé las definiciones que facilitan la interpretación del Convenio; el Capítulo III (Arts. 6 a 21) agrupa las rentas comprendidas por el instrumentos internacional; el Capítulo IV (Art. 22) contempla los métodos para evitar la doble tributación; el Capítulo V (Arts. 23 a 28) incluye unas disposiciones especiales relativas a no discriminación, procedimiento de acuerdo mutuo, intercambio de información, asistencia en la recaudación, normas antiabuso, y los privilegios fiscales de los miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares; el

Capítulo VI (Arts. 29 y 30) incluye unas disposiciones finales sobre entrada en vigor y denuncia del tratado.

[66] Corte Constitucional, sentencia C-400 de 1998, reiterada en sentencia C-460 de 2010.

[67] Ibíd.

[68] Ley 153 de 1887, artículo 3º. Sentencia C- 460 de 2010.

[69] Convención de Viena, artículo 26.

[70] Esta misma precisión fue efectuad por la Corte en el proceso de revisión de la Ley 1344 de 2009, por medio de la cual se aprobó el Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para Evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y Sobre el Patrimonio, y su Protocolo, firmados en Berna el 26 de octubre de 2007 (Sentencia C-460 de 2010).

[71] Aprobación del Convenio para evitar la doble tributación entre los Países Miembros y del Convenio Tipo para la celebración de acuerdos sobre doble tributación entre los Países Miembros y otros Estados ajenos a la Subregión.

[72] Cfr., Corte Constitucional, Sentencias C-225 de 1995, C-358 de 1997, C-191 de 1998, C-582 de 1999, C-177 de 2001, C-774 de 2001, T-1319 de 2001, C-200 de 2002, C-802 de 2002, C-067 de 2003, C-148 de 2005, C-401 de 2005, C-028 de 2006, C-047 de 2006, C-291 de 2007, C-425 de 2008 y C-488 de 2009, entre muchas otras.

[73] XAVIER; Alberto."Derecho tributario internacional". Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma. Buenos Aires, Argentina. 2005. Pág. 329.

[74] Concepto DIAN.

[75] Concepto DIAN.

[76] DIAN, Oficio 038958 del 18 de abril de 2008.

[77] Corte Constitucional, sentencia C-295 de 2012, la cual reitera lo decidido al respecto en la sentencia C-460 de 2010.

[78] Sentencia C-577 de 2009, reiterada en C-295 de 2012.

[79] Esta norma se basa en el articulo 7° del modelo OCDE, el cual establece expresamente: "Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que la empresa realice sus actividades en otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza sus actividades de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a ese establecimiento permanente"

[80] En esta sentencia se realizó el control de constitucionalidad de la Ley 1459 de 2011 por medio de la cual se aprobó el "Convenio entre Canadá y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio" y su "protocolo", hecho en Lima, a los 21 días del mes de noviembre de 2008.

[81] Sentencia C-577 de 2009, tomado de Chrétine, M. Une espece originale de traités fiscaux: les conventions internacionales sur les doubles impositions des entreprises maritimes et aériennes, París, 1970.

[82] En sentido análogo se pronunció la Corte al analizar una norma de similar contenido, incluida en el "Convenio entre Canadá y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio" y su "Protocolo" (C-295 de 2012).

[83] Instituto Colombiano de Derecho Tributario. "Estudios de derecho internacional tributario. Los convenios de doble imposición." Legis Editores S.A. Pág. 330, citado en la sentencia C-295 de 2012.

[84] Montaño, C., Manual de derecho tributario internacional, Ecuador, 2006.

Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.
Normograma del Ministerio de Relaciones Exteriores
ISSN 2256-1633
Última actualización: 30 de septiembre de 2024 - (Diario Oficial No. 52.869 - 4 de septiembre de 2024)

El futuro es de todos
Cancillería de Colombia