

**CONCEPTO 100208221-000237 DEL 26 DE FEBRERO DE 2020**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá. D. C. 26 de febrero de 2020

Señor

**JUAN DAVID BARBOSA MARIÑO**

Carrera 7 No. 71 -52 Torre A. Piso 5. Oficina 504

juan.barbosa@phrlegal.com

Bogotá.

Remitir a: Oficina de Asuntos Legales Internacionales del Ministerio de Comercio, Calle 28 No. 13A-15. Bogotá. D. C.

**Referencia:** Radicado 100006535 del 23/01/2020

<b>Tema</b>	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
<b>Descriptor</b>	Convenios para evitar la doble tributación
<b>Fuentes formales</b>	Ley 1939 de 2018 Artículo 88-1 del 0045statuto Tributario

Cordial saludo, señor Barbosa.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita:

*"(i) Se reconozca que el artículo 88-1 del Estatuto Tributario genera una situación discriminatoria para una compañía nacional, cuyo único accionista en una sociedad con residencia fiscal acreditada en el Reino Unido, cuando realiza pagos o abonos en cuenta por concepto de publicidad a su accionista, y que dicha situación discriminatoria se encuentra prohibida por el artículo 23 del "Convenio entre la República de Colombia y el Reino Unido (...) para evitar la doble tributación en relación con impuestos sobre la renta y las ganancias de capital".*

*(ii) Se indique que la aplicación del mencionado convenio implica para la compañía nacional la posibilidad de solicitar los gastos de publicidad pagados o abonados en cuenta en favor de su accionista residente fiscal en el Reino Unido sin las limitaciones a las que se refiere el artículo 88-1 del Estatuto Tributario.*

*(iii) Se señale que las respuestas a las peticiones anteriores son igualmente aplicables en caso que la sociedad nacional tenga como accionista indirectos a sociedades con residencia fiscal acreditada en el Reino Unido, independientemente de que los accionistas inmediatos sean sociedades localizadas en terceros países.*

*(iv) Que se reconozca que no resulta aplicable el principio de trato nacional establecido en los artículos 21 y 113 del "Acuerdo Comercial entre Colombia y Perú, por una parte, y la Unión Europea y sus Estados Miembros, por otra", aprobado por la Ley 1669 del 16 de julio de 2013, ya que en desarrollo del numeral 2 del artículo 296 del mencionado Acuerdo resulta aplicable el CD1 Colombia-Reino Unido".*

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

### **1. Consideraciones en relación con las peticiones 1, 2 y 3**

1.1. El artículo 88-1 del Estatuto Tributario (en adelante "E.T.") establece que:

*"Artículo 88-1. Desconocimiento de costos y gastos por campañas de publicidad de productos extranjeros. No se aceptarán como deducción los gastos y costos en publicidad, promoción y propaganda de productos importados que correspondan a renglones calificados de contrabando masivo por el Gobierno nacional, cuando dichos gastos superen el quince por ciento (15%) de las ventas de los respectivos productos importados legalmente, en el año gravable correspondiente*

1.2. Nótese que la anterior limitación a la deducción de costos y gastos aplica indistintamente de la residencia o domicilio del receptor de los pagos o abonos en cuenta por concepto de publicidad, promoción y propaganda de productos importados que correspondan a renglones calificados de contrabando por el Gobierno nacional. Esto es, los contribuyentes que importen dichos productos, y que hayan incurrido en dichos gastos y

costos, estarán sometidos a dicha limitación aun cuando los pagos o abonos en cuenta son efectuados dentro del territorio colombiano. Adicionalmente, contrario a lo señalado por el consultante, es posible reconocer que la norma no exige como requisito que: *“quien paga los servicios de publicidad, promoción y propaganda sea, a su turno, el importador del productos”*, por lo que la limitación aplicará a aquellos contribuyentes que no sean los importadores, siempre que cumplan los supuestos señalados en el artículo 88-1 del E.T.

1.3. Respecto al Convenio para Evitar la Doble Imposición entre la República de Colombia y el Reino Unido e Irlanda del Norte (en adelante "CDI"), Ley 1939 de 2018, su artículo 23 consagra una cláusula de no discriminación.

1.4. Sobre dicha cláusula, el peticionario indica erróneamente que el artículo 88-1 del Estatuto Tributario constituye una situación discriminatoria a la luz. al menos, de los siguientes 2 párrafos del artículo 23 del CDI:

*"4. A menos que se apliquen las disposiciones del párrafo I del artículo 9, del párrafo 7º del artículo II, o del párrafo 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 efectos de determinar las utilidades de dicha empresa sometidas a tributación, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar.*

*5. 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 estarán sometidas en el Estado mencionado en primer lugar a ninguna tribulación u obligación relativa a la misma que no se exija o que sea más gravosa que aquellas a las que estén o puedan estar sometidas otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar".*

1.5. Nótese que la cláusula de no discriminación bajo el CDI no procede frente al artículo 88-1 del E. T. debido a que: (i) los pagos o abonos en cuenta por los mismos conceptos que sean efectuados a residentes colombianos están sometidos a las mismas condiciones para efectos de su deducibilidad, esto es, se encuentran limitados de conformidad con el artículo 88-1 del E. T., (ii) todas las empresas en situaciones similares, esto es,

que realicen pagos o abonos en cuenta por concepto publicidad, promoción y propaganda de productos importados que correspondan a renglones calificados de contrabando masivo por el Gobierno nacional, están sometidas a las limitaciones para la procedencia de la deducibilidad señaladas en el artículo 88-1 del E. T. y (iii) de forma general, no se presenta un trato discriminatorio para un residente del Reino Unido en comparación con un residente colombiano.

- 1.6. Por lo tanto, y teniendo en cuenta los supuestos planteados por el peticionario, este Despacho concluye que el artículo 88-1 del E.T. no genera una situación discriminatoria y, en consecuencia, las compañías nacionales están sometidas a las limitaciones consagradas en dicha disposición normativa cuando realicen pagos o abonos en cuenta a favor de su accionista residente fiscal en el Reino Unido, bien sea que este último sea un accionista indirecto. Adicionalmente el artículo 88-1 aplica tanto a compañías nacionales importadoras y/o distribuidoras que cumplan los supuestos señalados en dicha disposición normativa.

## **2. Consideraciones en relación con la petición 4**

- 2.1. Como se mencionó anteriormente, y de acuerdo con los supuestos planteados por el peticionario, el CDI sería aplicable pero **no hay lugar a activar la cláusula de no discriminación consagrada en el artículo 23** por las razones expuestas anteriormente. En todo caso, es importante reiterar que el artículo 88-1 del E. T. no genera una situación discriminatoria a la luz del CDI.
- 2.2. Respecto a la interpretación de la Ley 1669 de 2013, este Despacho no se encuentra facultado por cuanto su competencia se enmarca en absolver las consultas en relación con la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.
- 2.3. En los anteriores términos, se remitirá su consulta a la Oficina de Asuntos Legales Internacionales del Ministerio de Comercio.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha

publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" - "técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

***Pablo Emilio Mendoza Vellilla***

El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina.

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Car. 8 No. 6C-38 Piso 4. Edificio San Agustín

Tel: 607 9999, ext.: 904101

Bogotá. D.C.

**(C. F.)**.