

Area del Derecho

CONCEPTO 002809 int 313 DE 2025 MARZO 6 

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

**Impuesto sobre la Renta y
Complementarios**

Problema Jurídico

¿La DIAN es competente para interpretar los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) suscritos por Colombia?

Tesis Jurídica

¿Cómo se concilian las diferentes interpretaciones efectuadas por varias administraciones tributarias sobre las disposiciones contenidas en los CDI's?

Si. La DIAN tiene la facultad de interpretar los CDI's suscritos y ratificados por Colombia en virtud de lo dispuesto en el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, norma que faculta a la Subdirección de Normativa y Doctrina para resolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación, entre otras, de las normas tributarias. Hacen parte del ordenamiento jurídico tributario los CDI's suscritos y ratificados por Colombia, en consideración a que estos deben ser ratificados a través de una ley.

El contribuyente puede acceder al Mecanismo de Procedimiento Amistoso (MAP) previsto en los CDI's, el cual permite a las autoridades competentes de los Estados contratantes, entrar en contacto directo para resolver diferencias o dudas sobre la interpretación y aplicación de un convenio, con el fin de que el contribuyente no sea gravado de manera incompatible con las disposiciones del CDI.

▼ **Descriptores**

Convenios para Evitar la Doble Imposición
Mecanismo de Procedimiento Amistoso

▼ **Fuentes Formales**

ARTÍCULOS 31, 32 Y 33 DE LA CONVENCIÓN DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS.
ARTÍCULO 869-3 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO
ARTÍCULO 137 DE LA LEY 1437 DE 2011.
ARTÍCULO 131 DE LA LEY 2010 DE 2019.
ARTÍCULO 1.2.1.18.64. DEL DECRETO ÚNICO REGLAMENTARIO 1625 DE 2016.
ARTÍCULOS 3 Y 56 DEL DECRETO 1742 DE 2020.
CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN CUARTA, SENTENCIA DEL 28 DE ABRIL DE 2016, EXP. 20392.

▼ **Extracto**

1. Esta Subdirección está facultada para resolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO No. 1:

2. ¿La DIAN es competente para interpretar los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) suscritos por Colombia?

TESIS JURÍDICA No. 1:

3. Si. La DIAN tiene la facultad de interpretar los CDI's suscritos y ratificados por Colombia en virtud de lo dispuesto en el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, norma que faculta a la Subdirección de Normativa y Doctrina para resolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación, entre otras, de las normas tributarias. Hacen parte del ordenamiento jurídico tributario los CDI's suscritos y ratificados por Colombia, en consideración a que estos deben ser ratificados a través de una ley.

FUNDAMENTACIÓN:

4. El artículo 3 del Decreto 1742 de 2020 señala como una de las funciones generarles ejercidas por la DIAN, la siguiente:

14. Actuar como autoridad doctrinaria en la interpretación de las normas en materia tributaria, aduanera y de control cambiario, en lo de competencia de la DIAN y en la generación de estadística en las mismas materias.

5. De acuerdo con el artículo 56 ibidem, la Subdirección de Normativa y Doctrina perteneciente a la Dirección de Gestión Jurídica, es la encargada de determinar y mantener la unidad doctrinal en la interpretación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN. También tiene dentro de sus funciones *"Absolver las consultas escritas, presentadas de*

manera general, que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria (...)”.

6. Teniendo en cuenta que, los tratados internacionales que suscriba Colombia deben ser ratificados a través de una ley, es posible concluir que los CDI's incorporan el ordenamiento jurídico tributario. En consecuencia, la DIAN tiene la facultad de interpretar estas disposiciones en el ejercicio de sus funciones administrativas, respetando la prevalencia de los convenios sobre la norma interna, y en observancia de las reglas de interpretación previstas en la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, particularmente las contenidas en los artículos 31 a 33³.

7. Ahora bien, es importante señalar que, en virtud del artículo 131 de la Ley 2010 de 2019:

Artículo 131. Los conceptos emitidos por la dirección de gestión jurídica o la subdirección de gestión de normativa y doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; por lo tanto, tendrán carácter obligatorio para los mismos. Los contribuyentes podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la ley.

8. Por su parte, el Consejo de Estado en Sentencia del 28 de abril de 2016, Exp. 20392, se refirió a la naturaleza de los conceptos expedidos por la DIAN en virtud de sus competencias de interpretación, en los siguientes términos:

“(…) el artículo 25 del Decreto 01 de 1984 (hoy regulado en términos similares por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011) prevé la consulta como una forma de ejercer el derecho de petición. La respuesta que da la administración se llama concepto y, en general, nace de la obligación de atender solicitudes de información sobre las materias que tiene a cargo. Los conceptos sirven para orientar a los asociados sobre alguna cuestión que puede afectarlos. Pero eso no indica que siempre se trate de una manifestación unilateral de voluntad y, por ende, capaz de producir algún efecto jurídico general y abstracto. De hecho, los conceptos que emite la administración en relación con las materias que tienen a cargo no comprometen su responsabilidad “ni serán de obligatorio cumplimiento o ejecución”.

En materia tributaria, especial mención merecen los conceptos que expide la administración cuando absuelve las consultas sobre la interpretación general de normas tributarias. Esos conceptos, de manera excepcional, han sido considerados actos administrativos, asimilables a una especie de reglamento, que son susceptibles de cuestionarse ante esta jurisdicción, pues nacen de la potestad de interpretar oficialmente las normas tributarias.

(…)

Los conceptos que expiden las autoridades tributarias habilitadas delimitan el alcance e interpretación general de las normas de ese tipo y en cuanto tienen un claro componente normativo (que naturalmente les otorga el carácter vinculante y obligatorio) orientan la actuación no solo de los contribuyentes, sino de la propia administración, que, desde luego, está en la obligación de respetar las actuaciones de los particulares amparadas en tales conceptos.

9. Así las cosas, la DIAN a través de sus conceptos interpreta normas tributarias, siendo de obligatorio cumplimiento para los funcionarios públicos de esta entidad⁴.

PROBLEMA JURÍDICO No. 2

10. ¿Cómo se concilian las diferentes interpretaciones efectuadas por varias administraciones tributarias sobre las disposiciones contenidas en los CDI's?

TESIS JURÍDICA No. 2

11. El contribuyente puede acceder al Mecanismo de Procedimiento Amistoso (MAP) previsto en los CDI's, el cual permite a las autoridades competentes de los Estados contratantes, entrar en contacto directo para resolver diferencias o dudas sobre la interpretación y aplicación de un convenio, con el fin de que el contribuyente no sea gravado de manera incompatible con las disposiciones del CDI.

FUNDAMENTACIÓN

12. El artículo 25 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, 2017, indica:

Artículo 25

PROCEDIMIENTO AMISTOSO

1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición no acorde con las disposiciones de este Convenio podrá, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, someter su caso a la autoridad competente de cualquiera de los Estados contratantes. El caso deberá plantearse dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no acorde con las disposiciones del Convenio.

2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver el caso mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado contratante, a fin de evitar una imposición no acorde al Convenio. El acuerdo que se alcance será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes.

3. Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un acuerdo amistoso. También podrán consultarse para eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.

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, incluso en el seno de una comisión mixta integrada por ellas mismas o sus representantes.

5. Cuando,

a) en virtud del apartado 1 una persona haya sometido su caso a la autoridad competente de un Estado contratante alegando que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican para ella una imposición no acorde con las disposiciones de este Convenio, y

b) las autoridades competentes no puedan ponerse de acuerdo para resolver el caso conforme a lo dispuesto en el apartado 2 en el plazo de dos años contados desde la fecha en la que ambas autoridades competentes hayan recibido toda la información requerida para abordarlo,

toda cuestión no resuelta relacionada con ese caso se someterá a arbitraje si la persona así lo solicita por escrito. Sin embargo, este sometimiento a arbitraje no podrá realizarse cuando un órgano jurisdiccional o administrativo de cualquiera de los Estados contratantes se haya pronunciado previamente sobre dichas cuestiones. A menos que una persona a la que concierna directamente el caso rechace el acuerdo amistoso que lleva a efecto la decisión arbitral, dicha decisión será vinculante para ambos Estados y se aplicará independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes. Las autoridades competentes de los Estados contratantes determinarán el modo de aplicación de este apartado de común acuerdo.

13. Así las cosas, el MAP es un mecanismo internacional de solución de conflictos entre administraciones tributarias que les permite resolver disputas fiscales cuando la actuación de una o ambas administraciones produce o es susceptible de producir una tributación no conforme con alguno de los Convenios suscritos entre dos Estados Contratantes, o cuando surjan inconsistencias en la interpretación o aplicación de los Convenios.

14. En Colombia, el MAP está regulado en el artículo 869-3 del Estatuto Tributario:

Artículo 869-3. Procedimiento de Mutuo Acuerdo. Los contribuyentes podrán solicitar asistencia para el Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP) regulado en los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Colombia a través de la presentación de una solicitud formal ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). El contenido de la solicitud, así como los detalles del procedimiento, serán aquellos que disponga la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) mediante resolución. La Autoridad Competente para desarrollar el Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP) será el Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o quien este delegue, quienes contarán con los recursos necesarios para llevar a cabo el Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP).

Los acuerdos que suscriba la Autoridad Competente de Colombia en desarrollo del Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP) establecido en los convenios para evitar la doble imposición tendrán la misma naturaleza jurídica y tratamiento que un fallo judicial definitivo, por lo cual prestarán mérito ejecutivo, no serán susceptibles de recurso alguno, y podrán ser implementados en cualquier momento independientemente del período de firmeza establecido para las declaraciones pertinentes.

Parágrafo. En caso de aprobación de una solicitud de Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP), los contribuyentes deberán desistir de los recursos interpuestos en sede administrativa respecto de las glosas que se deseen someter a Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP). Dicho desistimiento deberá ser aceptado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) siempre que se adjunte copia de la decisión aprobando la solicitud de acceso a Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP).

Los contribuyentes que cuenten con una solicitud de Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP) aprobada y que hayan radicado una acción judicial ante la jurisdicción contencioso-administrativa deberán desistir de dicha acción en los puntos del litigio que deseen someter a Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP). Dicho desistimiento deberá ser aceptado por la jurisdicción, siempre que con el desistimiento se adjunte copia de la decisión aprobando la solicitud de acceso a Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP).

Desde la radicación del desistimiento en vía administrativa o judicial, se suspenderá cualquier procedimiento de cobro coactivo hasta tanto no se expida una decisión final de Procedimiento de Mutuo Acuerdo (MAP) o se notifique de la cesación del procedimiento de mutuo acuerdo por parte de la Autoridad Competente.

15. En este sentido, en Colombia, un contribuyente puede utilizar el MAP cuando existen diferencias de interpretación y aplicación de un Convenio por parte de la DIAN y de la autoridad tributaria de un Estado con el que Colombia que haya suscrito un CDI, para lo cual deberá acudir a lo dispuesto en el artículo 869-3 del Estatuto Tributario y la Resolución 000085 del 21 de agosto de 2020.

16. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

³ De estos artículos se destaca:

"31. Regla general de interpretación. I. Un tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin. (...)"

32. Medios de interpretación complementarios. Se podrán acudir a medios de interpretación complementarios, en particular a los trabajos preparatorios del tratado y a las circunstancias de su celebración, para confirmar el sentido resultante de la aplicación del artículo 31, o para determinar el sentido cuando la interpretación dada de conformidad con el artículo 31: a) deje ambiguo u oscuro el sentido; o b) conduzca a un resultado manifiestamente absurdo o irrazonable. (...)"

⁴ En el evento de no estar de acuerdo con la interpretación, el contribuyente podrá hacer uso de lo dispuesto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, el cual señala: *"ARTÍCULO 137. NULIDAD. Toda persona podrá solicitar por sí, o por medio de representante, que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general. (...)"*