# BOLETÍN

## ENERO

Russell Bedford
*taking you further*

Pág. 2
**Consejo de Estado: Interpretación Jurisprudencial frente al Concepto de Beneficios Empresariales en los Convenios para Evitar la Doble Imposición.**

Pág. 5
**NIIF 18: Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros**

Pág. 7
**Integraciones empresariales ¿Qué son?**

**Andrés Felipe Espinel**
Acting Manager Impuestos,
Legal y Precios de Transferencia
**Russell Bedford Bogotá**


Russell Bedford
*taking you further*

**Tributario**

## Consejo de Estado: Interpretación Jurisprudencial frente al Concepto de Beneficios Empresariales en los Convenios para Evitar la Doble Imposición.

Hace unos meses atrás, la Sala Cuarta del Consejo de Estado emitió la **sentencia No. 28093** de 2024. En esta sentencia, el máximo tribunal de lo contencioso administrativo se pronunció frente a una Liquidación Oficial de Revisión expedida por la Administración Tributaria en la cual se desconocían unos gastos operacionales de ventas por el concepto de comisiones; el desconocimiento, según la DIAN, se efectuó por una indebida interpretación (y aplicación) de los artículos 7° Beneficio Empresariales y 23 de No Discriminación contenidos en el Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI) suscrito entre Colombia y México.

En este caso, la entidad demandante argumenta que los pagos realizados tienen la naturaleza de beneficios empresariales, por lo que estarán gravados en México, país de domicilio del beneficiario del pago y prestador del servicio. Además, al no estar gravados con el impuesto sobre la renta en Colombia, no hay lugar a retención en la fuente.

Adicionalmente, no procede limitar la deducibilidad de este gasto dado que la cláusula de no discriminación prevista en el artículo 23 del CDI es clara al señalar que: "Los nacionales de un Estado Contratante no serán sometidos en el otro Estado Contratante a ninguna imposición u obligación relativa a la misma que no se exija o que sea más gravosa que aquellas a las que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia."

Por lo tanto, esta norma tiene por objeto que las limitaciones y/o condiciones adicionales previstas en la legislación local sobre la deducibilidad de los pagos realizados a no residentes, como lo son los artículos 121 y 122 del Estatuto Tributario, no operen en el contexto de este CDI.

Por su parte, la Administración Tributaria argumenta que los gastos del contribuyente colombiano (por concepto de comisiones), son rentas que debieron haberse gravado en Colombia, esto, basándose en el artículo 20 del CDI que dispone: "Las rentas de un residente de un Estado Contratante no mencionadas en los artículos anteriores de este Convenio y que provengan del otro Estado Contratante, también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante." Además, afirma la DIAN, esta exigencia no desconoce el principio de no discriminación ya mencionada.

De igual manera, la DIAN indica que no es posible aplicar el artículo 7° del CDI puesto que no todo ingreso recibido por una sociedad residente de un estado contratante tiene la connotación de beneficios empresariales. Según la DIAN: "no se está ante rentas netas o utilidades obtenidas por la empresa mexicana, que se consideren «beneficios empresariales» en el contexto del CDI."

Por lo anterior, para la Administración Tributaria, a los pagos objeto de la discusión se les debió practicar retención en la fuente para su reconocimiento como deducción, al corresponder a ingresos de fuente nacional.

Antes de pasar a las consideraciones de la Sala Cuarta del Consejo de Estado, es importante remitirse a los comentarios al artículo 7° del modelo OCDE de los Convenios para Evitar la Doble Imposición (modelo usado en el CDI con México). En el párrafo primero de los comentarios del artículo 7°, la OCDE indicia que: "El artículo recoge el principio elemental consistente en que a menos que una empresa de un Estado contratante tenga un establecimiento permanente en otro Estado, los beneficios empresariales de esa empresa no podrán someterse a imposición en ese otro Estado, ***salvo cuando tales beneficios respondan a categorías concretas de renta en relación con las que otros artículos del Convenio otorguen potestades tributarias a ese otro Estado."***

Luego, el párrafo primero de los comentarios al artículo 21 (o 20 para el CDI con México) referente a "otras rentas" señala que: "El artículo establece una regla general aplicable a las rentas no tratadas en los artículos precedentes del Convenio. ***Las rentas consideradas son no sólo las pertenecientes a categorías que no se contemplan expresamente, sino también las derivadas de fuentes no mencionadas*** **expresamente."** Este artículo hace referencia, por ejemplo, a las rentas que se perciban por herencias o sucesiones.

Teniendo en cuenta lo anterior, el Consejo de Estado concluye de forma concreta que, las rentas derivadas de servicios prestados por un residente de un Estado contratante en el otro Estado contratante deben considerarse como beneficios empresariales de acuerdo con el artículo 7 del CDI. Esta interpretación se sustenta no solo en los comentarios del modelo OCDE, sino también en las definiciones contenidas en el propio convenio en su artículo 3°, como los términos "actividad empresarial" y "empresa", los cuales están claramente desarrollados en el mencionado artículo 7°.

La interpretación de los artículos 7° y 23 del CDI por parte de la Administración Tributaria deja en claro que, evidentemente, no se tomaron el trabajo de analizar las herramientas que ofrece el mismo convenio o revisar los comentarios del modelo OCDE diseñados específicamente para este tipo de situaciones. Total, no es necesario complicarse si pueden decidir con los ojos cerrados. Como bien lo cantaba John Lennon en Strawberry Fields Forever: Living is easy with eyes closed, misunderstanding all you see[1]. Una frase que parece describir perfectamente su enfoque.

Así las cosas, dado que el gasto por comisiones es un beneficio empresarial, por lo que estará gravado en el domicilio del beneficiario de la renta (en este caso, México), dicho pago no estará sometido a retención en la fuente, por lo que no aplica la condición del artículo 121 del Estatuto Tributario. De igual forma, tampoco aplica la limitación del artículo 122 del Estatuto Tributario, en virtud del artículo 23 del CDI que permite la deducción del mismo, sin condición.

En consecuencia, ante la inexistencia de la obligación de practicar retención en la fuente sobre el pago por comisiones, conforme al artículo 7 del CDI, el gasto es deducible en su totalidad.

[1] Vivir es fácil con los ojos cerrados, Malinterpretando todo lo que ves.

**Geraldine Trujillo Bedoya**
Gerente de Auditoría
**Russell Bedford Cali**


Russell Bedford
*taking you further*

**Contable**

## NIIF 18: Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros

En el ámbito de la contabilidad y la información financiera, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) representa un avance significativo en la mejora de la calidad, consistencia, razonabilidad y comparabilidad de los estados financieros. En este contexto, la reciente introducción de la NIIF 18, enfocada en la presentación e información a revelar, trae consigo importantes cambios para las organizaciones que preparan sus estados financieros bajo este marco normativo.

El objetivo principal de la NIIF 18 es mejorar la claridad y transparencia de los estados financieros al establecer requisitos más detallados y precisos para la presentación y revelación de información financiera. Esta norma busca garantizar que los usuarios de los estados financieros puedan comprender mejor la situación financiera y el desempeño de una entidad, así como los riesgos a los que está expuesta.

### Principales Cambios Introducidos por la NIIF 18

**1. Estructura Estándar de los Estados Financieros:**

- La NIIF 18 introduce lineamientos más detallados sobre la clasificación y presentación de los componentes principales de los estados financieros: estado de situación financiera, estado de resultado integral, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo.
- Se enfatiza la necesidad de presentar información desglosada y relevante para los usuarios, permitiendo un análisis más profundo.

**2. Revelación de Información específica:**

- La norma exige que las entidades proporcionen información más detallada sobre partidas significativas, como ingresos, costos, gastos y activos financieros.
- Se deben revelar las políticas contables clave, juicios significativos realizados en la preparación de los estados financieros y estimaciones contables críticas.

## Principales Cambios Introducidos por la NIIF 18

### 3. Materialidad:

- La NIIF 18 refuerza el principio de materialidad, solicitando a las entidades a evitar el exceso de información irrelevante.

### 4. Mayor énfasis en la sostenibilidad

- Aunque no se centra exclusivamente en los factores ambientales, sociales y de gobernanza, la NIIF 18 fomenta la inclusión de información relevante sobre riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que puedan afectar a la situación financiera de la entidad.

### 5. Formatos y presentación digital:

- La norma impulsa la adopción de formatos digitales estructurados, como XBRL, para facilitar el análisis automatizado y la comparación entre entidades.

**La implementación de la NIIF 18 presenta varios desafíos y beneficios para las compañías:**

- Adaptación de los sistemas contables y financieros para cumplir con los nuevos requisitos.
- Capacitación del personal en los principios y prácticas establecidos por la norma.
- Mayor transparencia y comparabilidad de los estados financieros.
- Mejora en la confianza de los inversores y otros usuarios de la información financiera.
- Preparación de las compañías para responder a las crecientes demandas de información por parte de los mercados globales.

**La NIIF 18** marca un avance significativo en la evolución y transición de los estándares de información financiera, enfocándose en la presentación clara y la revelación pertinente de información para los usuarios de los estados financieros. Aunque su implementación puede implicar cambios significativos en los procesos internos de las entidades, los beneficios a largo plazo en términos de transparencia y confianza justifican plenamente el esfuerzo.

Es crucial que las entidades comiencen a prepararse para adoptar esta norma, garantizando así una transición fluida y exitosa.

Russell Bedford
*taking you further*


**Ubaldo Merlano Mercado**
Junior 2 de Legal
**Russell Bedford Cartagena**




## Integraciones empresariales ¿Qué son?

Las integraciones empresariales consisten en la unión de dos o más empresas que, a través de la colaboración, buscan materializar un cometido. Dicho cometido u objetivo, generalmente, está orientado a lograr, entre otros: eficiencias organizativas, reducción de costos de transacción, mejoras tecnológicas, desarrollo de áreas de innovación e investigación de productos, búsqueda de nuevas oportunidades de negocio, mejoramiento de la posición en el mercado, especialización del personal y fortalecimiento de las empresas para competir globalmente.

La puesta en marcha de la integración se cristaliza en la unión de las empresas mediante los distintos medios que nuestro ordenamiento jurídico dispone. Entre estos se encuentran las fusiones societarias en cualquiera de sus modalidades, la suscripción de contratos de colaboración empresarial, la adquisición de control empresarial, la venta de marcas consolidadas o las unidades de negocios.

La constante en una integración empresarial es aunar esfuerzos y recursos orientados al crecimiento y a un mejor posicionamiento dentro del mercado. No obstante, si bien la finalidad en sí misma no es negativa, el Estado tiene el deber de ser escéptico frente a estas integraciones. Esto se debe a que esta figura puede prestarse para prácticas desleales en el mercado. Es importante recordar que es el Estado quien tiene la obligación de regular el mercado para salvaguardar el bien jurídico de la libre competencia. Esto implica evitar, a través de regulaciones, la creación de barreras restrictivas de acceso al mercado, actos de competencia desleal, monopolios, oligopolios, abuso de posición dominante, entre otros.

## Conceptos clave

Antes de continuar, es fundamental tener claras algunas nociones básicas sobre conceptos clave en el derecho de la competencia:

**Mercado relevante:** Es el escenario específico donde las empresas de un sector determinado compiten entre sí. Por ejemplo, Pepsi y Coca-Cola compiten en el mercado relevante de las bebidas azucaradas, mientras que Russell Bedford compite en el mercado relevante de la prestación de servicios legales y contables. Así, el mercado es un ecosistema compuesto por una multiplicidad de mercados relevantes, en los cuales confluyen empresas y consumidores como actores principales.

**Posición dominante:** El Decreto 2153 de 1992 define la posición dominante como aquella situación en la que un agente económico puede determinar, directa o indirectamente, las condiciones de un mercado. Esto incluye modificar elementos como precio, bienes, cantidad o calidad de la producción en beneficio propio, sin depender del resto de los competidores. La posición dominante permite a las empresas restringir, afectar o distorsionar significativamente las condiciones de la oferta y la demanda dentro del mercado relevante, sin que competidores o consumidores puedan contrarrestarlo de forma inmediata o futura.

La posición dominante en sí misma no constituye un acto de competencia desleal, tampoco es ilícito ostentarla, lo ilícito es abusar de la misma.

**Así pues, existe una probabilidad en que cuando dos empresas decidan realizar una integración, lo hagan con fines de ostentar una posición dominante y abusar de la misma dentro del mercado, esto presume el estado, por lo tanto, antes de llevar a cabo la integración, los interesados deben realizar un procedimiento que se detallará más adelante.**

## Clases de integraciones

Las integraciones empresariales pueden clasificarse en:

### *Horizontales:*

Se dan entre empresas que compiten en el mismo nivel de producción o distribución (por ejemplo, Pepsi y Coca-Cola).

### *Verticales:*

Se dan entre empresas que operan en diferentes niveles de producción del mercado, pero tienen relación entre sí (por ejemplo, H&M y Tejidos del Valle, que fabrica materiales para confeccionar ropa).

## Procedimiento

Los interesados que, individualmente o en conjunto, hayan tenido ingresos operacionales superiores a 1.641.044,99 UVT o cuyos activos en el año fiscal anterior superen dicho valor (según datos de 2023), deberán informar a la SIC antes de realizar la integración. En estos casos, no requerirán autorización previa, solo tienen el deber de notificar.

Si no cumplen estos requisitos, o si forman parte de un mismo grupo empresarial, pueden realizar la integración sin impedimentos. Sin embargo, si los interesados poseen, individual o conjuntamente, un 20 % o más de participación en el mercado relevante, deberán obtener autorización previa de la SIC para proceder.

Para esta autorización, los interesados deben presentar a la SIC un análisis de la operación proyectada y sus efectos en los mercados relevantes. Es esencial demostrar que no se obtendrá una posición dominante o, en caso de obtenerla, que no se abusará de ella, y que los beneficios para los consumidores superan cualquier perjuicio.

De forma muy resumida, el trámite de autorización previa comprende dos fases, la primera consta de la elaboración de un estudio preliminar donde la autoridad puede determinar aprobar la integración, o decidir estudiarla más a fondo, si decide darle un mayor estudio, pasaríamos a la segunda fase, donde la SIC puede objetar o condicionar la operación al cumplimiento de ciertas garantías.

## ¿Cuáles son los motivos por los cuales la SIC podría objetar la operación de integración?

- Evidencia de acuerdos anteriores a la integración, con el fin de evitar la competencia entre los interesados.
- Que la integración tenga por objeto crear una posición de dominio dentro del mercado relevante.
- Falta de información suficiente y necesaria para que la entidad realice el análisis detallado de la operación.

El hecho de estar inmerso en una causal de objeción no es imposibilitante per sé para que los interesados realicen la integración, puesto que pueden conseguir que la SIC apruebe la misma pero con condicionantes, estos condicionantes generalmente buscarán la preservación efectiva de la competencia. En el evento que una integración sea aprobada bajo condiciones, la SIC deberá supervisar periódicamente su cumplimiento, el incumplimiento a las condiciones dará lugar a la imposición de distintas sanciones previstas en la ley 1340 de 2009.

El tema de las integraciones empresariales es amplio y tiene la vocación de abarcar varias disciplinas del derecho, el objetivo del presente articulo ha sido el de dar a conocer su esencia para que el lector pueda tener una noción básica pero informada sobre el asunto.

Russell Bedford
*taking you further*

**Russell Bedford**
**Bogotá**
Av. 19 No. 118-30 of. 507-508
T: +57 310 4784600

**Russell Bedford**
**Medellín**
Carrera 48 No. 20 – 114 Oficina 932 Torre 2
Centro Empresarial Ciudad del Río
T: (+57) 318 692 5681

**Russell Bedford**
**Cali**
Calle 19 No. 2N-29 OF 902D
T: +57 317 3652936

**Russell Bedford**
**Cartagena**
Piso 2 Carrera 7 #No. 5A-17
T: (+57) 317 2189986

**Russell Bedford**
**Barranquilla**
Centro Empresarial Buenavista,
Cra 53 # 106 - 250 Torre A Oficina 1501
T: (+57) 317 6592465

Russell Bedford Colombia

**www.russellbedford.com.co**