

Jueves , Noviembre 6, 2014

¿Son aplicables los nuevos comentarios de la Ocde?

Bogotá

La DIAN debería fijar su posición respecto de la aplicación de los nuevos Comentarios sobre los tratados fiscales existentes.

Recientemente, la Ocde expidió la nueva versión del modelo de convenio de doble imposición (MC) y de los comentarios sobre este. Esta actualización suscita el siguiente debate: ¿son aplicables los nuevos comentarios sobre los tratados de doble imposición existentes y suscritos por Colombia, teniendo en cuenta que el país no es todavía miembro de la Ocde?

Este debate es importante en la medida en que en algunos casos, ampliaron - por vía de ejemplos de nuevos casos-, cambiaron y/o precisaron la interpretación de algunos artículos y términos del MC. Lo anterior, en caso de interpretar los actuales tratados de conformidad con estas novedades, podría generar un cambio en la aplicación de dichos tratados y, en ciertos casos, en la afectación de la seguridad jurídica de los contribuyentes.

En relación con este asunto, diferentes posiciones se han esgrimido. En favor de su aplicación, se ha manifestado que los nuevos comentarios sí serían aplicables en la interpretación de los tratados existentes, con fundamento en los principios generales de interpretación de los tratados internacionales consagrados en el artículo 31 del Convenio de Viena. Constituirían un instrumento de interpretación adicional e inmediato de los tratados, junto con su objeto, propósito, contexto y demás instrumentos contenidos en el anotado artículo.

Por oposición, se ha argumentado que dichos comentarios no podrían ser aplicables inmediatamente. Esto obedece a que no existían al momento de la celebración de los convenios en cuestión y, por consiguiente, no podrían formar parte del contexto de los mismos, como tampoco expresarían la verdadera intención original de los Estados en la celebración de estos convenios, ni tampoco podrían ser considerados como un acuerdo alcanzado por los Estados en relación con la conclusión de dichos acuerdos. En consecuencia, los tratados existentes deberían ser interpretados de conformidad con los comentarios existentes a la época de su celebración. Así las cosas, la interpretación de estos tratados quedaría congelada en el tiempo.

En este mismo sentido se ha expresado que los nuevos comentarios no aplicarían inmediatamente, dado que estos no plasmarían "la práctica que establece un acuerdo entre los Estados", en relación con la interpretación de los tratados suscritos por aquellos países que no son miembros de la Ocde -el caso colombiano-, dado que ellos no forman parte de esta organización, aunque se les permita fijar su posición en el texto de los comentarios. Por su parte, la Ocde señala que los nuevos comentarios sí serían aplicables sobre los tratados concluidos por los Estados miembros, en la medida en que los

comentarios no sean sustancialmente contrarios al texto de los tratados, puesto que expresan el consenso de los Estados miembros en la interpretación de dichos convenios. Sin embargo, cabe anotar que los comentarios en sí mismos no cuentan con la fuerza vinculante que permita su aplicación directa sobre los tratados sin observar los principios generales para la interpretación de los tratados internacionales.

No significaría lo anterior que la interpretación de los tratados quede “congelada” en el tiempo, ni que no pueda adaptarse a los nuevos retos que plantean los avances tecnológicos, puesto que dichos Comentarios podrían ser tenidos en cuenta como un medio subsidiario, en ciertos casos, de conformidad con el Art. 32 del Convenio de Viena.

De otra parte, y teniendo en cuenta que los tratados de doble imposición son adoptados mediante una ley ordinaria, podría argumentarse que su interpretación “dinámica” podría asemejarse a la de cualquier ley, aunque se trate de un tratado internacional incorporado en la legislación doméstica. Así, los nuevos comentarios podrían ser tenidos en cuenta a título de doctrina.

Por todo lo anterior, y dado que los Comentarios de la OCDE son preparados por las administraciones tributarias de los Estados miembros, sería importante conocer con claridad cuál es la posición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN respecto de la aplicabilidad de los nuevos Comentarios, para efectos de la interpretación de los tratados de doble imposición existentes de Colombia, y así conocer cómo la DIAN interpretará estos convenios de ahora en adelante, considerando que el país está en el proceso de convertirse en miembro de la mencionada organización.

Para contactar al autor de esta nota:

Héctor Falla

Abogado del Área de Derecho Tributario de prietocarrizosa