

DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL

PRESENTADO A:

Oscar Azael Viteri Herrera

PRESENTADO POR:

Elsy María Bautista Moreno

Robinson Estid Cifuentes Rubiano

Laura Vanessa González Zárate

Leidy Astrid Zaldúa Álvarez

CORPORACIÓN UNIFICADA NACIONAL DE EDUCACIÓN SUPERIOR – CUN

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

BOGOTÁ D.C 2013

CONTENIDO

PLANTEAMIENTO DEL	
PROBLEMA.....	
4	
FORMULACION DEL	
PROBLEMA.....	
....5	
JUSTIFICACION.....	
.....6	
METODOLOGIA DE	
INVESTIGACION.....	
...7	
OBJETIVOS.....	
.....8	
GENERALES.....	
.....8	
ESPECIFICOS.....	
.....8	
ANTECEDENTES.....	
.....9	
CAPITULO	
I.....	
.....12	

DOBLE	
TRIBUTACION.....	
.....12	
1.1CONCEPTO.....	
.....12	
1.2 VENTAJAS PARA	
INVERSIONISTAS.....	13
1.3	
FINALIDAD.....	
.....14	
1.4	
METODOS.....	
.....14	
CAPÍTULO II	
METODO DE	
EXENCIÓN.....	
.....16	
2.1EXENCIÓN	
INTEGRAL.....	
...16	
2.2EXENCION	
PROGRESIVA.....	
.18	
2.3VENTAJAS.....	
.....19	

2.4 DESVENTAJAS.....	
.....	20

CAPÍTULO III

METODO DE

IMPUTACIÓN.....	
.....	22

3.1 IMPUTACIÓN

INTEGRAL.....	
	23

3.2 IMPUTACION

ORDINARIA.....	2
	3

3.3 IMPUTACIÓN DEL IMPUESTO

SUBYACENTE.....	24
-----------------	----

3.4

VENTAJAS.....	
.....	25

3.5

DESVENTAJAS.....	
.....	25

CAPÍTULO IV

CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN EN

COLOMBIA.....	26
----------------------	----

4.1 CONVENIOS SUSCRITOS POR

COLOMBIA.....	27
---------------	----

4.2 REGLAS DE ATRIBUCIÓN DE LA POTESTAD

TRIBUTARIA.....	29
-----------------	----

4.3 DESCUENTOS TRIBUTARIOS POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR.....29

CONCLUSION.....
.....32

CIBERGRAFIA.....
.....34

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

¿Cuál es el impacto social que generan los convenios de imputación y exención acerca de la doble tributación que se firman entre dos Estados?

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

Este trabajo está enfocado en el análisis de la información para poder evaluar el impacto, las ventajas y desventajas que los convenios interestatales de doble tributación tienen para los diferentes países o estados que los firman.

JUSTIFICACIÓN

Este trabajo es presentado con el fin de profundizar sobre los métodos más utilizados en los convenios de doble tributación y destacar la importancia de su aplicación entre estados para así ser equitativos con el recaudo de los impuestos cuando se invierta en otros países o se hagan movimientos gravados.

METODOLOGIA DE INVESTIGACION

El presente trabajo está enfocado hacia una investigación de aula analítica, el cual busca evidenciar las ventajas y desventajas que tienen los convenios de doble tributación entre Estados y a la vez indagar si realmente cumple con la finalidad de eliminarla, ya que afecta el intercambio de bienes, servicios y movimientos de capitales y tecnologías, beneficiando exclusivamente a personas naturales o jurídicas, residentes o domiciliados en alguno de los Estados.

OBJETIVOS

GENERAL

Conocer el impacto y el resultado que han generado los convenios interestatales de imputación y exención acerca de la doble tributación y los beneficios que han brindado a la sociedad y a los inversionistas

ESPECÍFICOS

- Plantear los métodos más utilizados para evitar la doble tributación entre países y los menos convenientes.
- Analizar la importancia de cada uno de estos convenios para dar nuestra opinión de cual beneficia a las dos partes sin perjuicio alguno.
- Profundizar en las ventajas y desventajas de los convenios de doble tributación para así llegar a una conclusión.

ANTECEDENTES

La historia de los convenios modelos comienza hace setenta años con la Sociedad de Naciones. A través de su Comité de Asuntos Económicos, este organismo enfocó los problemas de la doble tributación y produjo un primer convenio modelo. Más adelante, en la época de la Segunda Guerra Mundial, con el fracaso de la Sociedad de Naciones, este trabajo sobre tributación se trasladó a la Organización de Cooperación Económica Europea (OCEE), la misma que se convirtió eventualmente en la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) El convenio modelo generado por la OCDE, con enmiendas y comentarios que se actualizan cada dos o tres años, continúa hoy sirviendo de base para la gran mayoría de convenios El convenio modelo de la OCDE presenta varios conceptos importantes. Entre ellos, que los países se comprometan recíprocamente a no gravar a residentes del otro país que no mantengan un nivel mínimo de actividad dentro de sus fronteras. La fijación de este mínimo depende del tipo de actividad; así por ejemplo, una empresa no paga impuestos si no tiene un “establecimiento permanente,” concepto que queda definido en el convenio. Existen niveles mínimos para los casos de servicios personales, y reglas que permiten establecer si una persona es residente de un país u otro. La idea general es facilitar el comercio. Al eliminar preocupaciones tributarias en el país “receptor”, este país se beneficiará más adelante cuando las empresas establezcan una presencia más permanente. Pero hay que reconocer que este concepto sólo tiene sentido en el contexto del sistema de renta mundial de tributación: exonerar la renta no es una meta de los convenios. Si una empresa recibe la protección de un convenio y no paga impuestos en el país de fuente, por lo general se asume que pagará impuestos en su país de residencia.

Sociedad de las Naciones, Organización de las Naciones Unidas, Organización de Cooperación Económica Europea (OCEE), Organización para la Cooperación y el Desarrollo

Económico (OCDE) 1921, por conducto de su Comité Financiero, se dio a la tarea de preparar un estudio de los aspectos económicos de la doble tributación;

- 1922 grupo de 7 funcionarios fiscales para estudiar los aspectos administrativos y prácticos de la doble tributación y la evasión de los impuestos a nivel internacional.
- En 1925 el grupo se reestructuró y se unen Alemania, Argentina, Japón, Polonia y Venezuela.
- 1927 se une por primera vez, Estados Unidos de América. 1929 se designa un Comité Fiscal Permanente.
- 1940 el Comité convocó a un subcomité para examinar los avances obtenidos en relación con los acuerdos fiscales a los que se llegó en la reunión de Ginebra, llevada a cabo en 1929, cuyos resultados se examinaron en una conferencia Tributaria Regional en México; en tanto la segunda conferencia aprobó varios modelos de convenio bilateral para evitar la doble tributación sobre:
 - ✓ Renta y su protocolo
 - ✓ Sucesiones y su protocolo
 - ✓ Establecimiento de una ayuda recíproca en materia de aplicación y cobranza de los impuestos directos y su protocolo.
- 1 de octubre de 1946 su Consejo Económico y social formó una comisión Fiscal a la que se pidió emprender estudios y asesorar al consejo en el campo de Hacienda Pública, especialmente en sus aspectos jurídicos, administrativos y técnicos.

- 1954 dicha comisión y su Comité de Relaciones Fiscales Internacionales, dejaron de actuar.
- El 25 de febrero de 1955 OCEE adoptó su 1ª recomendación, la cual se tradujo en el establecimiento del Comité Fiscal de la OCEE Septiembre de 1961 se convirtió en Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

El primer convenio para evitar la doble tributación entró en vigencia hace cien años y, desde entonces, los convenios han evolucionado mucho. Cuando se discuten los convenios como concepto, es mejor hablar de convenios modelos; por eso cuando un país contempla un programa de convenios, normalmente estudia los modelos y escoge una estrategia acorde con las circunstancias del país.

CAPÍTULO I

DOBLE TRIBUTACIÓN Y CONVENIOS MÁS UTILIZADOS

Es la carga impositiva que sufre un contribuyente, el cual debe pagar dos veces tanto en su país de origen como en el que lo acoge para hacer negocios. Para evitar la doble tributación internacional, es decir que el contribuyente no pague dos veces, tanto en su país de origen como en el que lo acoge para hacer negocios, es de firmar una serie de tratados y convenios con lo que los Estados contratantes se atribuyen la autoridad tributaria para gravar los distintos tipos de rentas y con ello se facilita el crecimiento de las inversiones en dichos países.

1.1 CONCEPTO

Para evitar que ocurra la doble tributación, los Estados celebran acuerdos mediante los cuales renuncian a gravar ganancias y acuerdan que sea sólo uno de ellos el que cobre el impuesto, o bien que se realice una imposición compartida, por lo que ambas partes recauden parte del tributo que debe pagar el sujeto.

Por lo que se contemplan ciertas reglas, además de mecanismos de colaboración e intercambio de información entre las Administraciones Tributarias de los países, con el fin de combatir la evasión.

El problema de la doble tributación se presenta fundamentalmente en los impuestos a la renta y al patrimonio, y los más expuestos son las empresas que realizan sus operaciones en diferentes países, como las multinacionales. En todo caso, normalmente, las compañías buscan fórmulas para reducir su carga tributaria.

Generalmente, los convenios especifican la base de imposición, la que recae en los principios de “fuente” de la renta o el lugar donde se desarrolla la actividad; y la residencia de la empresa. Usualmente, establecen que el país recaudador será el de la fuente.

En cuanto al tiempo de negociación, se necesitan al menos dos o tres rondas dos o tres rondas de una semana cada una para concluir. Normalmente hay un espacio mínimo de tres meses entre cada una. Sin embargo, a veces las conversaciones se extienden por años.

1.2 VENTAJAS PARA INVERSIONISTAS

Los convenios son una señal positiva para la entrada de capitales extranjeros y otorgan a los inversionistas seguridad respecto de los elementos negociados, incluso en el caso de modificación de las leyes internas de cada nación. Bajo ninguna circunstancia un convenio puede crear una obligación tributaria inexistente en la regulación del país. Además, los tratados suelen incluir el principio de no discriminación ante los inversionistas, lo que garantiza que no se van a cambiar las políticas con los extranjeros.

Los acuerdos consolidan un marco legal seguro y predecible y permiten a las administraciones tributarias enfrentar la evasión.

A pesar de que este tipo de convenios lleva a un menor ingreso fiscal en el corto plazo -por la renuncia a gravar algunas rentas- esta merma es menor comparada con la proyección de ingresos futuros por mayor actividad, y con lo que gana el país por la generación de empleo y entrada de capitales.

Además, los convenios permiten a las administraciones tributarias de ambos países intercambiar información que ayuda a enfrentar la evasión. Esta cooperación posibilita, entre otros, el control de los precios de transferencia.

1.3 FINALIDAD

El objetivo central de estos convenios es evitar la doble tributación internacional. Para lograr ese objetivo se establecen una serie de disposiciones que regulan la forma en que los estados contratistas se atribuye la potestad tributaria para gravar los distintos tipos de rentas.

En algunos tipos de rentas, sólo uno de los países tiene el derecho a someterlas a imposición, siendo consideradas rentas exentas en el otro, con lo cual se evita la doble imposición. En otras rentas, en cambio, se establece una imposición compartida, lo cual significa que ambos estados tienen derecho a gravarlas, pero limitándose en algunos casos la imposición en el Estado donde la renta se origina o tiene su fuente, como ocurre con los intereses y regalías.

Las reglas claras que otorgan los acuerdos para evitar la doble tributación, facilitan el flujo de las inversiones.

1.4 MÉTODOS MÁS UTILIZADOS

Los métodos de eliminación de la Doble Tributación Internacional son fundamentalmente dos. El método de la **Imputación** somete a gravamen todas rentas de la persona, incluidas las que obtiene en el extranjero, tiene en cuenta los impuestos que el residente ha pagado en el país donde ha invertido, permitiéndole que se los deduzca o los reste del impuesto a pagar en su país. Este método sólo elimina parcialmente la doble imposición, porque normalmente la deducción del impuesto pagado en el extranjero se permite sólo hasta el límite del impuesto que le habría correspondido pagar de haberse realizado la inversión en el Estado de residencia.

El método **Exención**, en donde el Estado de residencia permite que no se incluyan las rentas obtenidas en el extranjero. Con este sistema, la inversión realizada tributa sólo en el estado donde se hace la inversión. Por lo tanto, es más ventajoso este método para el contribuyente. En materia del impuesto sobre las ventas, el método utilizado es el de la

exención para los artículos que se exporten, que se supone pueden ser afectados en el país consumidor con gravámenes semejantes.

El Método **unilateral** es una medida en que los países implantan en sus propias legislaciones, es decir cada Estado establece sus propias reglas, por lo tanto las normas entran en conflicto. La técnica más usada entre otros para evitar la doble tributación es el denominado Método Del Descuento “Este método previene o elimina parcialmente la doble tributación en el Estado de la residencia a través de otorgamiento de un descuento por los impuestos pagados en el Estado de la fuente.

CAPÍTULO II

MÉTODO DE EXENCIÓN

Por medio de este método, el Estado de residencia de un sujeto sometido a su legislación tributaria, va a considerar exentas las rentas obtenidas y el patrimonio poseído en el Estado de la fuente, renunciando con ello a la percepción de su impuesto, al considerar que ya han sido sometidas a gravamen en el Estado de la fuente, es decir, el Estado de residencia renuncia a la percepción de su impuesto cuando recaiga sobre contribuyentes que tengan relación con otros Estados.

El Estado de residencia renuncia a gravar las rentas obtenidas fuera de su territorio, es decir, excluye de la base imponible las rentas que sus residentes o nacionales obtienen en el extranjero; pudiendo ser :

- Exención total
- Exención con progresividad

2.1 EXENCIÓN INTEGRAL

La exención integral o total tiene lugar cuando el país de residencia no incluye en el cálculo de la base imponible las rentas que hayan sido gravadas por el otro Estado o que haya reconocido como exentas para determinar la base imponible de la persona residente. Es decir, el Estado de residencia renuncia totalmente a tomar en consideración las rentas foráneas de sus residentes, de forma tal que no sólo no las somete a gravamen, sino que tampoco las tiene en cuenta a los efectos de fijar el tipo progresivo de gravamen que recaerá sobre las demás rentas no exentas que obtenga el contribuyente.

Se reconoce así la obligación del Estado de residencia de conceder una exención tanto si el otro Estado grava o no dichas rentas. Los Comentarios de la OCDE señalan que este

método es muy práctico pues exime al Estado de residencia de investigar el régimen fiscal aplicado en el otro Estado.

Sin embargo, la adopción de este método de exención integral puede conducir a la doble exoneración fiscal al existir la posibilidad de que la renta no sea gravada en ninguno de los países, y también puede ocasionar que el gravamen de las rentas restantes en el país de residencia sea a un tipo inferior al que hubiera correspondido de no haber existido esta exención.

Por ello, resulta contrario al principio de capacidad contributiva en aquellos casos en que en el país de residencia exista un impuesto personal de tipo progresivo, pues la aplicación de este método beneficia a aquellas personas que obtengan rentas del extranjero, en detrimento de aquéllas que obtienen la totalidad de sus rendimientos en el país de residencia, pues al no tomar en consideración las rentas obtenidas en el extranjero redunda en una menor base imponible y consiguientemente, en un menor tipo aplicable y un menor impuesto a pagar.

Método contenido en el artículo 23 A 1 del “Modelo de Convenio” de la OCDE, “cuando un residente de un Estado Contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Convenio, pueden someterse a imposición en el otro Estado Contratante, el primer Estado dejará exentas estas rentas o patrimonio, sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos 2 y 3”. Por lo tanto, el Estado de residencia renuncia de forma total a gravar las rentas originadas en otro país.

Se aplicaría el método de exención integral en “los convenios existentes entre los países miembros de la Unión Europea, pues ello evitaría el que determinados contribuyentes estén sometidos a una presión fiscal discriminatoria respecto a las que tributan en un solo Estado, al tiempo que facilitaría el intercambio comercial y la libertad de movimiento de los agentes económicos”.

2.2 EXENCIÓN CON PROGRESIVIDAD

En la exención con progresividad, si bien, al igual que la exención integral, se fundamenta en la no imposición de las rentas foráneas o reconocidas como exentas, el Estado de residencia se reserva el derecho a tomar la renta exenta para determinar el tipo de gravamen, dado que es progresivo. Una vez calculado el tipo de gravamen, sólo se aplicará sobre la renta que no está exenta.

Método al que parece hacer referencia el artículo 23 A 3 del “Modelo de Convenio” de la OCDE al indicar que “cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante o el patrimonio que posea estén exentos de impuesto en este Estado, éste puede, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o patrimonio de este residente”. En virtud de lo dicho, en esta modalidad también el Estado de residencia renuncia a someter a tributación las rentas que provienen del exterior, incorporando las mismas a la base imponible a efectos de conocer el tipo de gravamen que corresponde, el cual, se procederá a aplicar únicamente a las rentas no exentas (rentas de fuente nacional).

Se aplicaría el método de exención con progresividad, cuando “los convenios de doble imposición” sean “firmados con el resto de los países, pues ello permitiría mantener los objetivos de la política tributaria del Estado, al tiempo que se frenaría, en parte, el éxodo hacia los paraísos fiscales o países con tipos de gravamen reducidos, de aquellos que transfieren parte de su actividad económica a un tercer Estado por motivos estrictamente fiscales”.

El método de exención tanto integral como con progresividad, al actuar sobre la base del impuesto, va a ser defendido por los países importadores de capital (países en vías de desarrollo) que no se verán contrarrestados en el país de residencia los incentivos fiscales que aquéllos ofrecen para atraer inversiones extranjeras.

2.3 VENTAJAS

Por lo que respecta a las ventajas, podemos señalar que al realizarse una distribución de bases imponibles entre los Estados, el método de exención resulta de fácil aplicación para el sujeto pasivo, siéndole incluso, más ventajoso, siempre que el tipo impositivo establecido en el país de la fuente sea inferior al establecido en el país de residencia, ya que el sujeto pasivo tendrá que tributar menos.

Además, si se utiliza el método de exención integral, al realizarse un reparto de bases imponibles, no sería necesaria la existencia de vías de intercambio de información entre Estados. Por el contrario, las vías de intercambio de información sí serían necesarias si el Estado de la residencia utiliza el método de exención con progresividad, ya que necesitaría conocer del Estado de la fuente las rentas obtenidas por el sujeto pasivo.

El método de exención está íntimamente relacionado con el movimiento que propugna la territorialidad del impuesto; es decir, el que los estados limiten la imposición de los elementos patrimoniales a los situados en su territorio y a las rentas que se originan en el mismo, principio con el que se defiende el derecho primario del estado en el que están situados los elementos patrimoniales y se generan las rentas a gravar las mismas (principio de gravamen en la fuente) frente al derecho a gravar las rentas y el patrimonio por el país en el que reside el titular de las mismas.

Según nuestra opinión podemos concluir, que la eliminación de la doble imposición a través de este método, si se pretende hacer de forma unilateral, requiere una uniformidad en la formulación de los principios que definan en las distintas legislaciones la localización geográfica de las rentas que no existe, por lo que su efectiva aplicación exige la utilización de Convenios para evitar la doble imposición y que la aplicación de este método permite la neutralidad fiscal en la importación de capitales, ya que todos los operadores

económicos que realizan actividades en un determinado estado tienen la misma presión tributaria, lo que permite un grado mayor de competencia, pues esta no se ve alterada por las distintas presiones fiscales de los países en que residen los operadores económicos.

2.4 DESVENTAJAS

Aunque el método de exención es de fácil utilización, éste no está libre de problemas, como es aquel que se genera en torno a la compensación de bases imponibles negativas (pérdidas) generadas en el Estado de la fuente, con las bases imponibles positivas (beneficios) generadas en el Estado de residencia.

Existen algunos autores que consideran las pérdidas de la misma manera que las rentas procedentes del país de la fuente, es decir, declaran exentas todo tipo de rentas tanto las positivas como las negativas. No obstante, la solución al problema dependerá de la legislación interna de los Estados Contratantes y si lo consideran necesario, matizar el régimen de las pérdidas en las negociaciones bilaterales. Por tanto, el país de residencia a través de lo contenido en su legislación podrá admitir o no la deducción de las pérdidas sufridas en otro país.

La no compensación de las pérdidas, supone un gran obstáculo a las empresas comunitarias dentro del propio mercado interior de la Unión Europea, por lo que la Comisión de la Unión Europea viene proponiendo la compensación de tales pérdidas con los beneficios que se obtengan en el país de residencia, permitiendo a éste último gravar los importes deducidos si el establecimiento permanente es enajenado o deja de existir, o si no se ha efectuado la incorporación una vez transcurridos cinco años. Esto es lo que se conoce como método de exención con cláusula de incorporación o recaptura

El método de exención, al no someter el país de residencia a gravamen las rentas procedentes del extranjero, producirá unos efectos negativos en el primero de ellos, a saber:

- a) Por un lado, las inversiones del sujeto pasivo, en lugar de realizarlas en su país de residencia, las trasladará hacia países con bajos niveles de presión fiscal (países en vías de desarrollo) o de nula tributación fiscal (paraísos fiscales).
- b) Por otro lado, se producirá una pérdida de ingresos tributarios en el país de residencia, que se verá incrementada por la aplicación del método de exención en su variante integral.
- c) Por último, no todos los residentes de un mismo país soportarán una misma carga tributaria, conforme al principio de capacidad económica, por lo que se producirá un quebranto del principio de equidad horizontal, por el que se considera que no se debe gravar de forma distinta a los sujetos pasivos que se encuentran en iguales circunstancias.

CAPÍTULO III

MÉTODO DE IMPUTACIÓN.

El método de imputación, grava todas las rentas que la persona jurídica ha adquirido durante el periodo, incluidas las devengadas en el extranjero y además tiene en cuenta los impuestos que el ente ha pagado en los lugares donde ha invertido, sean o no su lugar de residencia. Estos impuestos pueden llevarse en su declaración como deducciones o descuentos, así disminuyendo su impuesto a pagar, sin embargo, esto solo permite la eliminación de doble tributación parcialmente, ya que esta deducción sólo puede llevarse hasta el monto que debería haber pagado si hubiera realizado sus operaciones en el lugar donde reside, pues si se lleva un mayor que este estarían tributando menos y no es conveniente para el sujeto activo. Además los impuestos devengados en otro país solo se pueden llevar a deducciones, si estos impuestos de la misma denominación o naturaleza a los declarados en el lugar de residencia.

A diferencia de lo que sucede en el método de exención, en el método de imputación no se renuncia al gravamen de las rentas de fuente extranjera, que pueden quedar sujetas a un impuesto residual. Este método de imputación presupone que el principio de residencia debe primar sobre el de origen de las rentas.

La aplicación del método de imputación permite la neutralidad fiscal en la exportación, ya que todos los operadores económicos que residen en un Estado soportan la misma presión tributaria sea cual sea el país en donde tiene situado su patrimonio u obtienen sus rentas.

Este método muestra dos modalidades:

3.1. IMPUTACIÓN INTEGRAL

Mecanismo a través del cual, el país de residencia va a permitir al sujeto pasivo deducir totalmente, es decir, sin ninguna delimitación, el impuesto pagado en el país de la fuente. La consecuencia de esta variante es que si el impuesto satisfecho en el país de la fuente es mayor que el impuesto a pagar en el país de residencia, éste último estará obligado a devolver el exceso al contribuyente, es decir, le concederá un crédito fiscal.

Renta obtenida en F: 100

Impuesto pagado en F

(tipo en F: 25%) 25

Renta obtenida en R: 200

Total renta obtenida en F y R: 300

Tipo aplicable en R: 40% si la base imponible es 300

Base imponible en R: 300

Impuesto a ser pagado en R

(Tipo en R: 40%) 120

A deducir como crédito fiscal: 25

Total impuesto a ser pagado en R: $120 - 25 = 95$

Total impuestos pagados en F y R: $25 + 95 = 120$

3.2. IMPUTACIÓN ORDINARIA O LIMITADA

Es un sistema por el que el Estado de residencia va a permitir al sujeto pasivo deducir el impuesto satisfecho en el país de origen, pero tendrá como límite el tipo de gravamen del Estado de residencia sobre las rentas adquiridas en el país de origen, es decir, el Estado de residencia permitirá la deducción de la menor de las siguientes cantidades.

- ❖ El impuesto efectivamente satisfecho en el país de residencia.

- ❖ Cantidad resultante de aplicar el tipo de gravamen del Estado de residencia a la renta obtenida en el país de origen, por lo que se considerará tal renta, como si se hubiera obtenido en el país de residencia.

Renta obtenida en F: 100

Impuesto pagado en F

(Tipo en F: 50%): 50

Renta obtenida en R: 200

Total renta obtenida en F y R: 300

Tipo aplicable en R: 40% si la base imponible es 300

Base imponible en R: 300

Impuesto a ser pagado en R

(Tipo en R: 40%): 120

Límite a deducir como crédito fiscal

(40% de 100): 40

Total impuesto a ser pagado en R: $120 - 40 = 80$

Total impuestos pagados en F y R: $50 + 80 = 130$

Con el objetivo de ayudar a los países subdesarrollados, se empezó a utilizar el método del impuesto no pagado, propuesta por primera vez en 1954 por Estados Unidos, en la reunión de Ministros de Hacienda, y por lo que el Estado de residencia permitirá deducir la cantidad que hubiera correspondido abonar en el país de la fuente de no existir el beneficio fiscal.

3.3. IMPUTACIÓN DEL IMPUESTO SUBYACENTE:

Mediante este método, el Estado de residencia de la sociedad matriz, permitirá deducir tanto el impuesto soportado por retención en el país de la fuente como el impuesto

soportado por la filial al distribuir los beneficios, con el límite de lo que corresponda pagar en el país de residencia por esta renta.

3.4. VENTAJAS:

- ✓ Se gravan los ítems reales del sujeto pasivo.
- ✓ Preserva el principio de equidad, pues todos los sujetos pasivos estarán gravados por cargas similares.
- ✓ Sin importar el origen de las rentas que se obtienen en el periodo no se produce una pérdida de ingresos tributarios.

3.5. DESVENTAJAS:

- ✓ Es difícil su utilización por parte del sujeto pasivo
- ✓ Produce gestión tributaria a través de vías de información entre estados.
- ✓ Anula políticas del Estado de la fuente.

El gobierno colombiano en los últimos años tratando de mejorar las condiciones del inversionista extranjero y nacional ha buscado fortalecer la apertura económica y generar incremento en la inversión extranjera, realizando a través de diferentes mecanismos como es el caso de las negociaciones de convenios para evitar la doble tributación fundamentados en el modelo de la organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE). Para los inversionistas extranjeros ya sean personas naturales o jurídicas contempla en el Artículo 233 del Estatuto Tributario el derecho a las exenciones contempladas en los Tratados o Convenios Internacionales que se encuentran vigentes.

CAPÍTULO IV

CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN EN COLOMBIA

En Colombia, el primer vestigio de los convenios de doble imposición (CDI) surgió con la denominada ley 16 de 1970 que tenía como fin convenio entre la república de Colombia y la república federal de Alemania para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima y navegación aérea en el sector de los impuestos sobre la renta y sobre el capital.

Existen dos vertientes respecto a la conveniencia o no de los CDI, un grupo liderado por la organización para la cooperación y desarrollo económico (OCDE) quienes afirman que los CDI son claramente necesarios, y otro grupo, que toma la postura de la profesora israelí Tsilly Dagan, quienes niegan rotundamente los beneficios y la necesidad de firmar este tipo de convenios.

La vertiente de la profesora Tsilly Dagan, dice que los convenios no son necesarios, pues lo único que se hace con los convenios es ceder el recaudo de la renta a otra jurisdicción, y que este tipo de acuerdos no aumentan la inversión y no crean un orden jurídico internacional. Sus razones son; que la inversión no depende genéricamente de los convenios sino del tipo de inversión que se esté realizando. Además las diferentes interpretaciones pueden generar en los distintos países más caos; Lo que llevaría obligatoriamente a conformar una jurisdicción supranacional en aspectos fiscales. Afirma la profesora Dagan que con tan solo el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior (artículo 254 del ET) o tax credit, se soluciona el problema de la doble imposición.

La otra vertiente liderada por la OCDE y de la cual Colombia tomó la decisión de hacer parte, dice que en todo caso aumentan la inversión en los países que firman este tipo de acuerdos, pues aumenta el flujo de bienes de forma multilateral. Dice que el tax credit no soluciona nada, si de todas formas se aplican precios de transferencia.

En todo caso Colombia ya tomó la decisión, somos parte de ese grupo de países que decidió ceder sus rentas para atraer la inversión. De todas formas no deja de ser curioso que el año pasado el congresista Ángel Custodio Cabrera citará al ex ministro de hacienda Juan Carlos Echeverry para que rindiera cuentas de ¿porque el estado estaba dejando de recaudar cerca de un billón de pesos?, y lo invitó a la renegociación[2]. La discusión quedó en el tablero y hasta el momento no existe ni renegociación de CDI, ni una política que permita medir el impacto de los este tipo de acuerdos en el país.

4.1. CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN SUSCRITOS POR COLOMBIA

A continuación se presentan los acuerdos vigentes, suscritos y en negociación que posee Colombia:

- ✓ ARGENTINA Vigente Convenio sobre la exención de la doble tributación de las empresas marítimas y aéreas.
- ✓ ALEMANIA Vigente Convenio entre la República de Colombia y la República Federal de Alemania para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima aérea en el sector de los impuestos sobre la renta y sobre el capital.
- ✓ BRASIL Vigente Canje de notas constitutivo del acuerdo entre Colombia y Brasil para la recíproca exención de doble tributación a favor de las empresas marítimas o aéreas de ambos países.

- ✓ VENEZUELA Vigente Convenio entre la República de Colombia y la República de Venezuela para regular la tributación de la inversión estatal y de las empresas de transporte internacional.

- ✓ ITALIA Vigente Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República de Italia, para evitar la doble tributación sobre las rentas y sobre el patrimonio derivados del ejercicio de la navegación marítima y aérea.

- ✓ USA Vigente Acuerdo para la exoneración recíproca de impuestos sobre los ingresos derivados de la operación de barcos y aeronaves, celebrado entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos de América.

- ✓ CAN Vigente Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal

- ✓ ESPAÑA Vigente Ley 1082 de 2006. Convenio entre el reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

- ✓ CHILE Vigente Ley 1261 de 2007. Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

- ✓ SUIZA Vigente Ley 1344 de 2007. Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Renegociación Contenido confidencial hasta que se presente al Congreso.

- ✓ CANADÁ Suscrito Ley 1459 de 2011. Convenio entre Canadá y Colombia para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio.

- ✓ FRANCIA Vigente Acuerdo sobre transportes aéreos entre la República de Colombia y la República Francesa.

4.2. REGLAS DE ATRIBUCIÓN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA

Para dar solución a los conflictos, cuando un residente de uno de los estados contratantes percibe rentas en el otro estado contratante se pactan diferentes reglas de distribución de la potestad tributaria de acuerdo al tipo de renta que se trate:

- ✓ Una de las rentas puede ser gravada de manera exclusiva por el país de residencia de su beneficiario, cediendo el estado de la fuente –aquel en el que ellas se originaron- sin derecho a gravarlas
- ✓ Otras rentas pueden someterse a una imposición compartida entre el estado de residencia de su beneficiario y el estado de la fuente, limitando este último su derecho a gravarlas
- ✓ Otras rentas pueden someterse a imposición sin ningún límite por el estado de residencia de su beneficiario y sin límite por el estado de la fuente

4.3. DESCUENTOS TRIBUTARIOS POR IMPUESTOS PAGADOS EN EL EXTERIOR

Los beneficios que ofrecen los tratados de doble tributación y el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, no son iguales, puesto que existe una importante diferencia entre estos conceptos.

Los tratados sobre la doble tributación que Colombia ha firmado con otros países como España, buscan evitar la doble imposición o tributación sobre una misma renta.

El descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, lo que hace es reconocer el efecto de la doble tributación y en consecuencia permitir que en Colombia se descuente el impuesto pagado en otro país sobre la misma renta.

Así, cuando existe un tratado de doble tributación con un país, no hay lugar al descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, puesto que con el tratado de doble tributación, lo que se ha hecho es definir en qué país se tiene que tributar, de modo que nunca se tributa sobre la misma renta en dos países.

Al acordarse en qué país se debe tributar, no se presenta la doble tributación y en consecuencia es improcedente el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, debido a que sobre una misma renta, no se está tributando doblemente; se tributa únicamente en el país que se haya acordado según el tipo y origen de la renta.

Supongamos una persona natural de nacionalidad Colombiana que reside y trabaja en España y que también tiene negocios en Colombia. En este caso, en España se tributa sobre los ingresos o rentas obtenidas en España, y en Colombia se tributa sobre las rentas obtenidas en Colombia, de modo que en Colombia no se tributa sobre las rentas obtenidas en España, puesto que así se acordó en el tratado firmado entre los dos países.

Si Colombia no tuviera un tratado de doble tributación con España, esta persona tendría que declarar y tributar sobre las rentas obtenidas tanto en Colombia como en España, caso en el cual podría hacer uso del descuento tributario por impuestos pagados en el Exterior. Recordemos que el descuento tributario por impuestos pagados en el exterior, está limitado a la tarifa vigente en Colombia, por lo que si la tributación en el país donde tributó fuera superior a esa tarifa, se estaría presentando una doble imposición en la parte que excede el límite, situación que no se presenta cuando existe un tratado de doble tributación, puesto que simplemente en Colombia no se paga ningún impuesto sobre la renta que se ha obtenido en el otro país.

CONCLUSIÓN

La inversión extranjera se incrementa significativamente, beneficio para las dos partes ya que se fomenta la inversión extranjera directa, sino existieran los convenios no abrían incentivos para invertir en otro país, por lo que concentrar la economía de un solo pueblo no es conveniente para el crecimiento económico dentro del mismo Estado y menos cuando es un país pequeño, ya que si quiere seguir creciendo necesita expandir su economía a otros senderos, los convenios son una motivación o ventaja para poder difundir el mercado hacia otros Estados, estos tratados para que entren en vigencia deben ser aprobados por el congreso de ambos países, la desventaja es que los tratados de doble tributación pueden tardar varios años, ya que si el Congreso tiene cosas que sean más importantes como aprobar una ley, los convenios pasan a segundo plano.

Los convenios de doble tributación tienen que ver con los tratados de libre comercio ya que tiene un aspecto tributario, por lo que se reducen o se eliminan los derechos arancelarios, ya que son un elemento del tratado de libre comercio, derribando barreras arancelarias y administrativas, permitiendo que los convenios disminuyan la carga tributaria.

El **impacto social** de los convenios de doble tributación ayuda a que la economía de un país proporcione herramientas para las empresas inversionistas y se desarrollen negocios en mejores condiciones económicas, con menor carga tributaria, con menos trabas, con movimientos de capitales, con movimiento de personal de un lado para otro y transferencia de tecnología, que se produce entre economías. Por lo que ha dado un beneficio a la sociedad ya que el hecho de que inviertan en nuestro país o de que se pueda invertir en otro, genera que la economía se mueva y halla expansión del mercado ayudando a:

- Impulsar el bienestar económico y social
- Disminución de la tasa de desempleo
- Aumento de la productividad y competitividad
- Menor riesgo de pérdidas económicas.

La inversión es una pieza clave para aquellos países industrializados los cuales quieren invertir en los países en desarrollo para poner fin a las dificultades económicas de miles de millones de personas, dando beneficios a los países menos desarrollados.

Las sociedades a lo largo del tiempo han sufrido cambios importantes, el hecho de que países desarrollados inviertan en países subdesarrollados proporcionan cambios sociales y culturales, al traer productos y servicios innovadores, cambiando los hábitos de una sociedad y cultura acostumbrada a otras cosas, el cambio tecnológico es una fuerza que ha derivado barreras.

CIBERGRAFÍA

- ✓ <http://www.uned.es/435130/apuntes09/TEMA08.pdf>
- ✓ <http://www.unla.mx/iusunla29/reflexion/Doble%20Imposici%C3%B3n%20Internacional.htm>
- ✓ <http://www.unla.mx/iusunla29/reflexion/Doble%20Imposici%C3%B3n%20Internacional.htm>
- ✓ [http:// www.ifacolombia.com/capitulo/Colombia/de/la/international/fiscal/association](http://www.ifacolombia.com/capitulo/Colombia/de/la/international/fiscal/association).
- ✓ Tomado de “ Cartilla convenios para evitar la doble imposición – DIAN – 2010·
- ✓ <http://www.gerencie.com/tratados-de-doble-tributacion-vs-descuento-tributario-por-impuestos-pagados-en-el-exterior.html>