



Universidad Católica de Oriente
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Contaduría Pública

Tributación de las rentas de trabajo en los convenios de doble imposición suscritos por Colombia.

Trabajo de grado presentado como requisito
parcial para optar el título de Contador Público
Presentado por: Cesar Augusto Cadavid
Hernández y Alejandro Linares Peralta
Asesor (a): Carlos Mario Vargas Restrepo, Ph.D.

Rionegro-Antioquia-Colombia
Julio de 2019

1. Índice

1. Índice	1
2. Resumen.....	2
3. Abstract.....	2
4. Introducción	3
5. Generalidades de las rentas de trabajo en el derecho tributario	4
6. Principios y métodos básicos que rigen los convenios de doble imposición.....	9
7. Imposición de las rentas de capital en los CDI suscritos por Colombia.....	17
8. Conclusiones	27
9. Referencias	30

Tributación de las rentas de trabajo en los convenios de doble imposición suscritos por Colombia

2. Resumen

Debido a la aparición del fenómeno de doble imposición en cuanto a las rentas de trabajo se han firmado acuerdos entre la República de Colombia y otros países para minimizar el impacto de este sobre sus contribuyentes. Sin embargo, estos acuerdos que se encuentran vigentes a la fecha poseen diferencias unos de otros, por lo que se realiza una comparativa que identifique el tratamiento que tendrán las rentas de trabajos según lo establecido dentro de estos acuerdos individuales, así como que modelos utilizan de base para su construcción y como todos estos pueden compararse con el tratamiento fiscal de estas mismas rentas para los contribuyentes nacionales. Para esto, se tendrá en cuenta los quince convenios de doble imposición para el impuesto de renta o similares que a la fecha se pactaron en Colombia con otros países del mundo.

Palabras clave: Rentas de trabajo, convenios de doble imposición, tributación, doble imposición

3. Abstract

Due to the double taxation phenomenon around the work income, Colombia and other countries around the world have signed agreements to minimize the effects on the taxpayers. However, all those agreements are different between one and other, that's way is necessary to make a comparative to identify all the conditions around the work income,

also establish in which model is based on, and tell the differences between the treatment in those agreements and the national laws around tax legislation. To do this, all of the fifteen agreements Colombia has accepted to participate to the date will be taking in count.

Key words: Work income, double taxation agreements, taxation, double taxation

4. Introducción

En las condiciones actuales de mercados globalizados los negocios se han convertido en operaciones que traspasan las fronteras con más facilidad, generando movimientos de capital dentro y fuera de los países. Debido a estas crecientes tendencias se han vuelto imperativo que los sistemas de gravamen de los países evolucionen para adaptarse a estas tendencias, ya que, a pesar del movimiento de capitales, estos siguen teniendo obligaciones en materia de impuestos con los estados. Es en estos casos cuando aparecen los fenómenos de doble imposición sobre los mismos ingresos de los contribuyentes, los cuales afectan generando cargas adicionales sobre ingresos anteriormente gravados. Para esto y con la finalidad de dar garantías de legalidad e igualdad para los contribuyentes, diversas organizaciones internacionales se han dado a la tarea de generar tratados y modelos aplicables a mitigar los efectos de la doble imposición, para así determinar condiciones de legalidad entre los estados participantes de cómo deben tratarse este tipo de ingresos, y que estado está en potestad de reclamar los impuestos que recaen sobre estos.

El objeto de estudio a tratar es la evaluación y comparación de los convenios de doble imposición que ha firmado Colombia con otros países como herramientas para evitar que

ocurra este fenómeno de la doble imposición sobre los ingresos y rentas que perciben los contribuyentes, y como este tratamiento se compara con la legislación fiscal local del país. Para esto, se evalúan los quince acuerdos, que, al momento de la redacción del presente artículo, ha firmado Colombia, enfocándose en el tema de los ingresos catalogados como rentas laborales según la ley nacional.

5. Generalidades de las rentas de trabajo en el derecho tributario

Para entrar en materia de rentas laborales previamente se hace necesario dar claridad a una serie de conceptos claves que serán necesarios para poder determinar qué tipo de rentas pueden tenerse en cuenta bajo este concepto. Para esto se pretende definir que es el trabajo y sus tipos, sus divisiones y como es remunerado este.

Para empezar, se debe entender el trabajo como “(...) toda actividad humana libre, ya sea material o intelectual, permanente o transitoria, que una persona natural ejecuta conscientemente al servicio de otra, y cualquiera que sea su finalidad, siempre que se efectúe en ejecución de un contrato de trabajo.” (Código sustantivo de trabajo art 5). Este acercamiento da una definición clara bajo las contemplaciones que posee el derecho laboral en Colombia, sin embargo, es necesario ampliar este acercamiento hasta otros ámbitos, ya que este solo considera el trabajo bajo las condiciones de un contrato laboral, por lo que como tal no se extiende al trabajo independiente, ya que este para el ordenamiento jurídico nacional es de carácter civil y no se rige por las mismas normas que el trabajo dependiente.

Esta diferencia se debe a que un contrato de prestación de servicios es uno de carácter civil, es decir, “es un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosa. Cada parte puede ser de una o de muchas personas.” (Código Civil, art. 1495), ya que este no cumple con los requisitos de una relación laboral que contempla la ley. Dichos requisitos de ley son tres, los cuales son la actividad personal, la subordinación y la remuneración. (CST art 23). Dichas condiciones son las que configuran una relación laboral, y debido a que un contrato de prestación de servicios no requiere de la prestación personal del servicio, y no existe subordinación entre las partes, es por esto que este no puede entrar dentro de la categoría de relación laboral.

A pesar de esto, el elemento común de estos dos métodos de trabajo; dependiente, relación laboral por contrato; e independiente, prestación de servicios; es el elemento de remuneración del trabajo, el cual es el elemento más importante en este caso, ya que esta será la fuente de origen de las rentas que reciban las personas por su trabajo y la base de gravámenes.

Para esto, los trabajadores tendrán diferentes denominaciones a las remuneraciones que perciben de acuerdo a la naturaleza del contrato por el cual se originan, sean por un contrato laboral o uno de prestación de servicios.

El primer tipo de remuneración a tratar será el que reciben los trabajadores dependientes, es decir, quienes reciben remuneración por el cumplimiento de un contrato de trabajo. Esta remuneración será denominada como salario, el cual estará compuesto por el pago acordado por realizar la labor y adicionalmente por

(...) todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación directa del servicio, sea cualquiera la forma o denominación que se adopte, como

primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, porcentajes sobre ventas y comisiones. (CSTart127)

Adicionalmente, la ley contempla que no serán parte del salario aquellos pagos que reciba el empleado por los mismos conceptos, siempre y cuando estos no sean para su beneficio ni para incrementar su patrimonio, sino que sean entregados para que el empleado pueda desarrollar sus tareas. (CST art 128).

En el caso de la remuneración de los contratos de trabajo independiente o de prestación de servicios estos serán conocidos como pagos por honorarios, comisiones, o por servicios. El pago de estos será definido dentro del mismo contrato, pero la denominación de estos si será de pago por servicios o por honorarios dependerá del factor principal que se requiera para realizar el encargo, es decir, si el factor principal es de tipo intelectual o no. En caso de que para realizar el encargo prime el factor intelectual entonces el pago que la persona reciba será reconocido como honorarios, y en caso de que este no sea el factor que prime, será reconocido como pago de servicios (Oficio DIAN 59443 de 2006). Es necesario realizar esta claridad entre las diferencias entre los conceptos de honorarios y servicios, ya que en capítulos siguiente esta naturaleza, aunque no afecta el monto acordado de pago dentro del contrato ya que este se acuerda entre las partes, este si tendrá incidencia en cómo deben someterse y tratarse este tipo de ingresos en materia tributaria.

Ahora bien, para hacer un análisis de los conceptos a tratar, es necesario también recurrir al derecho internacional y definir también desde la perspectiva de organismos internacionales con injerencia fiscal los conceptos asociados al trabajo, ya que en concordancia con la norma nacional, son estos conceptos los que permiten entender el hecho generador sobre el

cual recae la obligación tributaria, sea bien bajo el marco normativo legal colombiano, o a los ojos de los tratados internacionales firmados.

Para el modelo internacional que sugiere la OCDE, existen dos formas de trabajo, las cuales serán iguales que la que contempla la ley local. Estas formas son el trabajo dependiente, y el trabajo independiente. En cuanto al concepto de contraprestaciones que se reciben por el trabajo, el modelo de la OCDE contempla que “(...) han entendido generalmente que la expresión «sueldos, salarios y otras retribuciones» comprenden las remuneraciones en especies obtenidas en concepto de trabajo dependiente” (Modelo OCDE 2010, pág. 259). Con esto se puede establecer un alto grado de similaridad a lo que se considera que hace parte de la contraprestación para los trabajadores dependientes en cuanto a las consideraciones del derecho internacional, y el ordenamiento jurídico nacional.

En términos de derecho internacional, Montestruque (s.f.) citando a Proksich (s.f.) señala respecto al concepto de trabajo dependiente que “se presume que hay trabajo dependiente cuando una persona (empleado) pone su capacidad de trabajo a disposición de otra (empleador) y, en el desarrollo de tales actividades, el empleado está obligado a seguir la dirección e instrucciones del empleador” (pág. 600). A partir de esto, podemos establecer una fuerte similitud entre las definiciones internacionales de trabajo dependiente local con la internacional, ya que, en su esencia, ambas se caracterizan por poner a disposición de manera personal la capacidad de trabajo de una persona ante un empleador.

En términos de trabajo independiente, el modelo internacional de la Organización de Naciones Unidas -ONU- (2011) define el trabajo independiente o también mencionado como “servicios profesionales” como “las actividades, científicas, literarias, artísticas, de educación o enseñanza independientes, así como las actividades independientes de los

médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores.”(Convenio de las naciones unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, 2011, pág. 21). Debido a que otros convenios no poseen un apartado específico para definir el trabajo independiente, se requiere recurrir a la legislación local del país para su definición.

Asimismo, en los modelos de convenios también se hace referencia a la tributación de los artistas y deportistas. En el modelo de la OCDE se fija que no es posible dar una definición precisa al término “artista” debido a las personas que pueden tener esa consideración más sin embargo contempla “(...) el termino artista comprende claramente a los actores de teatro, cine, y los actores (incluyendo, por ejemplo, antiguos deportistas) de publicidad para la televisión” (Modelo OCDE 2010, pág. 280).En cuanto a la definición del término “deportista” tanto el modelo OCDE y ONU no es definido expresamente y determinan que dicho término “(...) no se limita a los participantes en manifestaciones deportivas tradicionales (como por ejemplo, corredores, saltadores, o nadadores). Se refiere también, por ejemplo, a jugadores de golf, jinetes, futbolistas, jugadores de críquet y de tenis, y pilotos de autos de carrera” (Modelo OCDE 2010, pág. 281). Es importante destacar que ambas definiciones no son precisas, por ende y en casos concretos es necesario acudir una regla de reparto, según lo establecen los mismos convenios en comento.

Por último, en materia de pensiones de jubilación o también llamada pensión de vejez, esta se entiende como “salario diferido del trabajador, fruto de su ahorro forzoso durante toda una vida de trabajo” (Sentencia C-177/98, Corte Constitucional, Mayo 4 de 1998, pág. 1), es decir, que las pensiones de vejez será un reintegro periódico del ahorro obligatorio que

realiza un trabajador a lo largo de su vida laboral, por lo cual las pensiones entran dentro de las rentas de trabajo.

Una vez evaluado los aspectos generales de la definición de trabajo, los tipos de relaciones que existen; dependientes e independientes; y sus pagos y denominaciones, es momento de abordar las consideraciones en materia tributaria nacional de que se consideran ingresos de tipo laboral o de trabajo.

Para esto, es necesario acudir al artículo 103 del Estatuto Tributario nacional (Chavarro, Varon, Anzola, Castañeda y Moreno, 2019, pág. 146), ya que en este define las rentas laborales exclusivamente como “las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo y, en general, las compensaciones por servicios personales”.

En esta definición es importante resaltar la claridad de que solo serán las personas naturales las que puedan percibir rentas de tipo laboral, y de que todos los pagos que estos reciban, independientemente de cómo sean denominados, serán los recibidos por una relación de contrato laboral o de remuneración por un contrato de prestación de servicios. Esta claridad es necesaria para entender las rentas laborales como aquella contraprestación que se recibe por la realización de un trabajo, sin importar que este sea realizado de manera dependiente o independiente, ya que esto no cambia la fuente por la que estos se generan para los contribuyentes.

6. Principios y métodos básicos que rigen los convenios de doble imposición.

Una vez que se han analizado los términos necesarios para la comprensión de las rentas de trabajo y como estos se denominan tanto en el ordenamiento nacional como en el ámbito internacional, es momento de entrar a señalar en base a que principios de derecho internacional se basan los tratados firmados entre las naciones para evitar la doble imposición.

Para esto, es necesario indagar en tres principios fundamentales, los cuales son: residencia, fuente y métodos para evitar la doble imposición.

Con base en estos tres principios, se pretende dar a entender los aspectos fundamentales que se requieren contemplar al momento de diseñar estos acuerdos internacionales, ya que estos actuarán como líneas de guía para la construcción y elaboración de los tratados.

El primero de estos es el principio de residencia. Este principio bajo la norma local se contempla dentro del artículo 10 del Estatuto Tributario. El término residencia fiscal para términos tributarios no hace referencia al lugar donde la persona posee domicilio, sino a que si una persona cumple una serie de condiciones para ser considerado como residente fiscal dentro del país se entenderá como tal. Ejemplo de esto puede ser la estadía dentro del territorio nacional para los extranjeros,

“Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario, incluyendo días de entrada y salida del país, durante un periodo cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o periodo gravable.” (Chavarro, Varon, Anzola, Castañeda y Moreno, 2019, pág. 9)

Por otra parte, hace referencia a cuando las personas naturales nacionales a pesar de vivir en el exterior cumplen una serie de condiciones que les hace conservar la residencia en el país del que son nacionales. Así, uno de los criterios para ser considerado residentes en Colombia es

Ser nacionales y que durante el respectivo año o periodo gravable: a) Su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país; b) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional; c) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus bienes sean administrados en el país; d) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se entiendan poseídos en el país; e) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria para ello, no acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios; f) Tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal. (Chavarro, Varon, Anzola, Castañeda y Moreno, 2019, pág. 8)

De acuerdo con lo anterior, se puede entender la residencia como el cumplimiento de una serie de requerimientos que establecen las naciones para determinar si las personas poseen responsabilidades con sus estados de origen, o si estos los poseen con los países donde se encuentren viviendo, realizando actividades económicas o el lugar donde poseen su patrimonio o familia, entre otros. Es importante también destacar que tener residencia fiscal dentro de un país no absuelve al contribuyente de poder tenerla en otro de manera simultánea, por lo que un contribuyente puede estar catalogado como residente fiscal en dos o más países.

Por otra parte, el principio de la fuente hace referencia al lugar de origen sobre el cual se generan las rentas, es decir, el lugar de donde proceden los ingresos que está percibiendo el contribuyente o de localización de las inversiones. En este caso, una persona puede entonces percibir ingresos de un país diferente al de su residencia sin ningún inconveniente. Como ejemplo de ello, en Colombia son considerados ingresos de fuente nacional:

“los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.”

(Chavarro, Varon, Anzola, Castañeda y Moreno, 2019, pág. 63)

El inconveniente principal de este principio es cuando no se puede establecer con claridad el lugar de fuente de los ingresos, o cuando dos naciones reclaman ser la fuente de estas rentas. En estos casos, lo que se acostumbra hacer para determinar la verdadera procedencia de los recursos es determinar su origen de acuerdo a la territorialidad de los mismos.

Dentro de los modelos de convenios de doble imposición se le establece prioridad a alguno de estos dos principios (residencia y fuente) para determinar qué país debe de gravar dichos ingresos. Debido a que Colombia ha suscrito sus convenios para evitar la doble imposición siguiendo el modelo de la OCDE, entonces será este modelo el cual definirá cuál de los dos principios tiene prioridad a la hora de determinar qué país debe de realizar el gravamen de los impuestos.

Para esto la OCDE (2010) dentro de su modelo contempla que:

“Para determinados elementos de renta y de patrimonio se atribuye un derecho exclusivo de imposición a uno de los Estados contratantes. El otro Estado contratante no puede gravar dichas categorías, evitándose de esta manera la doble imposición. En general, este derecho exclusivo de imposición se otorga al Estado de residencia” (Modelo OCDE, Pag 11, párrafo 3.)

Con esto, se puede inferir que para el caso de los acuerdos que ha realizado Colombia, al ser con base en el modelo OCDE, siempre se le dará prioridad al país de residencia del contribuyente para determinar para con quien se genera la obligación tributaria. No obstante, con la CAN los países que hacen parte de esta comunidad se acogen a que “las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora” (Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal, 2004, pág. 3) por lo que el tratamiento fiscal en cuanto a las rentas que se generen con los países que componen este conglomerado tendrá un tratamiento que priorice la fuente, caso contrario que el que trata los convenios OCDE. Ahora bien, antes de abordar los métodos para evitar la doble tributación, es necesario precisar que existen los conceptos de la doble imposición jurídica y la doble imposición económica. En primera instancia, los modelos de convenio se refieren a la jurídica, caso en cual se produce la tributación de una misma renta y un mismo sujeto pasivo por impuestos similares. En segunda instancia, la económica, la cual genera la tributación de una misma renta por impuestos similares, pero en personas distintas; en este caso en concreto según dictan los modelos de la OCDE y la ONU si dos estados quieren resolver este fenómeno

deberán hacerlo por medio de negociaciones bilaterales. Debido al estudio en comentario existen tres casos en los que puede surgir la doble tributación jurídica contemplados por los modelos de doble imposición:

- a) cuando los dos Estados contratantes gravan a una misma persona por su renta y su patrimonio totales.
- b) cuando una persona, residente de un Estado contratante (R)¹, obtenga rentas o posea elementos patrimoniales (o de patrimonio) en el otro Estado contratante (F o E) y los dos Estados gravan estas rentas o elementos patrimoniales.
- c) cuando los dos Estados contratantes gravan a una misma persona, no residente ni en uno ni en otro de los Estados contratantes, por las rentas que obtenga o por el patrimonio que posea en un Estado contratante. (Modelo OCDE, 2010, pág. 318, párrafos 3-5)

Acorde con lo anterior, los métodos para evitar la doble imposición nacen en virtud de armonizar los diferentes sistemas tributarios para fomentar las relaciones comerciales entre diferentes Estados, y así incentivar la inversión extranjera, sobre todo en países subdesarrollados.

Tanto el modelo OCDE como ONU refieren dos métodos para eliminar la doble imposición, el primero de ellos es el principio de exención el cual está en el artículo 23 de ambos modelos, este principio consiste en no someter a imposición las rentas de fuente extranjera, para que de esta forma dichas rentas no queden sujetas a gravamen y además que dichas rentas provenientes de fuente extranjera que tengan la característica de ser gravadas en ambos países se tomen como exentas.

En los comentarios al artículo 23 del modelo OCDE distingue dos formas en las cuales puede aplicarse dicho método:

a) la renta imponible en el Estado E o F no la toma en cuenta de ninguna forma el Estado R a efectos impositivos; el Estado R no está legitimado para computar la renta así exenta cuando determina el impuesto a percibir sobre el resto de la renta; este método se denomina exención integral; b) la renta imponible en el Estado E o F no la grava el Estado R, pero este Estado conserva el derecho a tomar en cuenta esta renta cuando fije el impuesto a percibir sobre el resto de la renta; este método se llama “exención con progresividad.” (Comentarios al Modelo OCDE, 2010, pág. 321)

En otra instancia se encuentra el principio de imputación o de crédito el cual se refiere a que el Estado de residencia va a gravar todas las rentas obtenidas por el sujeto pasivo en el país de residencia como en el de fuente, permitiéndole al contribuyente descontar el impuesto pagado en el otro Estado donde efectivamente pago las obligaciones tributarias.

Dicho principio puede aplicarse siguiendo dos métodos principales expuestos por los modelos, ellos son:

a) el Estado R acuerda una deducción correspondiente al importe total del impuesto efectivamente pagado en el otro Estado sobre las rentas imponibles en este Estado; este método se denomina “imputación o crédito integral”; b) la deducción concedida por el Estado R en concepto de impuesto pagado en el otro Estado se limita a la fracción de su propio impuesto que corresponda a las rentas imponibles en el otro

Estado; este método se llama “imputación o crédito ordinario”. (Comentarios al Modelo OCDE, 2010 pág. 322)

En tal sentido, la diferencia fundamental entre ambos métodos utilizados para eliminar la doble imposición es que en el método de exención se enfoca en la renta, diferente al método de imputación o de crédito que se enfoca en el impuesto.

Para efectos de los impuestos por rentas producidas en el exterior dentro de la legislación fiscal colombiana, se completa el método de imputación o crédito fiscal (tax credit) el cual le permite al contribuyente descontar del impuesto al que está obligado en Colombia la suma que pago efectivamente en el país de la fuente de la riqueza, dicho principio se encuentra reglamentado en el ordenamiento interno y dispone:

“Las personas naturales residentes en el país y las sociedades y entidades nacionales, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del monto del impuesto colombiano de renta y complementarios, el impuesto pagado en el extranjero, cualquiera sea su denominación, liquidado sobre esas mismas rentas, siempre que el descuento no exceda del monto del impuesto que deba pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas. Para efectos de esta limitación general, las rentas del exterior deben depurarse imputando ingresos, costos y gastos” (Chavarro, Varon, Anzola, Castañeda y Moreno, 2019, pág. 281)

7. Imposición de las rentas de capital en los CDI suscritos por Colombia

A continuación, se presentará de manera comparativa todos los convenios que serán evaluados, señalando los tratamientos específicos de cada uno de los componentes de las rentas de trabajo que estos convenios contemplan. (ver tabla 1).

Tabla 1. Tributación de las rentas de capital en los CDI vigentes suscritos por Colombia

Convenio Renta	España b137	Suiza b140	Chile b138	Canadá b142
Dependientes	Si el empleo se desarrolla en el Estado contratante solo se podrán someter a imposición en este. Si el trabajo se ejerce en el otro país está podrá someter este ingreso cuando cumpla condiciones estipuladas.	Si el empleo se desarrolla en el Estado contratante solo se podrán someter a imposición en este. Si el trabajo se ejerce en el otro país está podrá someter este ingreso cuando cumpla condiciones estipuladas.	Si el empleo se desarrolla en el Estado contratante solo se podrán someter a imposición en este. Si el trabajo se ejerce en el otro país está podrá someter este ingreso cuando cumpla condiciones estipuladas.	Si el empleo se desarrolla en el Estado contratante solo se podrán someter a imposición en este. Si el trabajo se ejerce en el otro país está podrá someter este ingreso cuando cumpla condiciones estipuladas.
Independientes	No está implícito en el convenio. Serán sometidas únicamente en el estado contratante.	No está implícito en el convenio. Las rentas de un residente de un Estado contratante, se someterán a imposición únicamente en ese estado.	En primera instancia solo será sometida a imposición en el país donde se realiza el servicio. En caso de que este permanezca más de 183 días continuos o discontinuos en un año en el otro estado, o que tenga base fija en este, solo en estos dos casos podrá someterse a imposición en el otro estado.	No está implícito en el convenio. Si la renta proviene del otro estado contratante estas podrán ser sometidas a imposición en este otro estado.
Deportistas y Artistas	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso. Serán exentas las rentas a deportistas y artistas si las actividades que realizan son financiadas con fondos públicos del estado contratante.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.

Pensiones	Las pensiones y remuneraciones pagadas a un residente de un estado contratante solo podrán someterse a imposición en ese estado. Cuando se trata de remuneraciones y pensiones por función pública hay una condición y es que podrá someterse a imposición en el otro estado contratante si la persona física es residente y nacional en ese estado.	Las pensiones y remuneraciones pagadas a un residente de un estado contratante por razón de un empleo anterior solo pueden someterse a imposición en el estado que fuente de la pensión. En cuanto a las pensiones de funciones públicas, solo puede someterse a imposición en el estado fuente, sin embargo, se puede someter a imposición en el otro estado si la persona física es residente y nacional de ese estado.	Las pensiones procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar, pero el impuesto así exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de las pensiones. 2. Alimentos y otros pagos de manutención efectuados a un residente de un Estado Contratante sólo serán sometidos a imposición en ese Estado. Sin embargo, los alimentos y otros pagos de manutención efectuados por un residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante, serán, en la medida que no sean deducibles para el pagador, sometidos a imposición solamente en el Estado mencionado en primer lugar.	Las pensiones son gravadas en el estado donde reside, sin embargo, también pueden someterse en el país de origen. Pero cuando se trate de pagos periódicos el impuesto no puede exceder el menor valor de: a. 15% del monto bruto del pago; y b. la tasa determinada en relación con el monto del impuesto que el receptor del pago de otra forma hubiera tenido que pagar en el año, sobre el monto total de pagos periódicos de pensiones percibidas por esa persona física en el año, si dicha persona fuera residente del Estado Contratante del que procede el pago. Cuando se trate de pensiones de guerra la imposición se dará en el estado contratante.
Convenio	Portugal b149	República de Corea b144	Estados Unidos Mexicanos b143	Republica Checa b148
Renta				
Dependientes	Si el empleo se desarrolla en el estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado. Si el trabajo se ejerce en el otro país está podrá someter este ingreso cuando cumpla con: a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier lapso de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y	Si el empleo se desarrolla en el estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado. Si el trabajo se ejerce en el otro país está podrá someter este ingreso cuando cumpla con: a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine en el año fiscal	Si el empleo se desarrolla en el estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado. Si el trabajo se ejerce en el otro país esta podrá someter este ingreso cuando cumpla con: a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine en el año fiscal	Sólo pueden someterse a imposición en ese Estado a no ser que el trabajo dependiente se desarrolle en el otro Estado Contratante. Si el trabajo dependiente se desarrolla en este último Estado, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado, siempre y cuando cumpla condiciones de a) el perceptor está empleado en el otro Estado durante un período o períodos

	b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado.	considerado, y b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado.	considerado, y b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado.	cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.
Independientes	Las rentas obtenidas en un estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado, excepto en las siguientes circunstancias podrá ser gravadas en otro estado contratante. a) si dicho residente tiene en el otro Estado Contratante una base fija disponible de manera habitual para la prestación de sus actividades; en tal caso, solo podrá gravarse en ese otro Estado Contratante la parte de las rentas que sean imputables a dicha base fija; o b) si su estancia en el otro Estado Contratante es por un periodo o periodos que sumen o excedan e total de 183 días en cualquier lapso de doce meses que comience o termine durante el año fiscal considerado; en tal caso, solo podrá gravarse en ese otro Estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en ese otro Estado.	No está implícito en el convenio. Las rentas de un residente de un estado contratante, se someterían a imposición únicamente en ese estado.	La potestad tributaria prima sobre la fuente	No está implícito en el convenio. Sólo serán sometidas a imposición en ese Estado. Sin embargo, si dichas rentas se derivan de fuentes del otro Estado Contratante, también pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Deportistas y Artistas	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso. Serán exentas las rentas a deportistas y artistas si las actividades que realizan son financiadas con fondos públicos del estado contratante.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso. Serán exentas las rentas a deportistas y artistas si las actividades que realizan son financiadas con fondos públicos del estado contratante.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.
Pensiones	Solo pueden imponerse en el estado contratante donde provienen.	Solo pueden imponerse en el estado contratante donde provienen.	Solo pueden imponerse en el estado contratante donde provienen.	Las pensiones y demás remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado Contratante por un trabajo dependiente anterior sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.
Convenio	Italia	República Portuguesa	CAN (Bolivia, Ecuador, Perú)	Japón
Renta				
Dependientes	Si el empleo se desarrolla en el estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado. Si el trabajo se ejerce en el otro país esta podrá someter este ingreso cuando cumpla con: a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un	Si el empleo se desarrolla en el estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado. Si el trabajo se ejerce en el otro país esta podrá someter este ingreso cuando cumpla con: a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un	Son gravadas en el territorio donde fueron prestadas, a excepción de sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por: a) Las personas que presten servicios a un País Miembro, en ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas; estas rentas sólo serán gravables por ese país, aunque los servicios se presten dentro del territorio de otro país Miembro. b) Las tripulaciones de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realizaren tráfico internacional; estas rentas sólo serán gravables por el País Miembro en cuyo territorio estuviere	Si el empleo se desarrolla en el estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado. Si el trabajo se ejerce en el otro país esta podrá someter este ingreso cuando cumpla con: a) El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y c) las remuneraciones no son soportadas por un

	<p>establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado. Los pagos obtenidos en virtud de un empleo como indemnización por despido o similar con el empleo solo pueden someterse a imposición en el estado fuente.</p>	<p>establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado. Los pagos obtenidos en virtud de un empleo como indemnización por despido o similar con el empleo solo pueden someterse a imposición en el estado fuente.</p>	<p>domiciliado el empleador.</p>	<p>establecimiento permanente o una base fija que el empleador tenga en el otro Estado. Los pagos obtenidos en virtud de un empleo como indemnización por despido o similar con el empleo solo pueden someterse a imposición en el estado fuente.</p>
Independientes	<p>Las rentas obtenidas en un estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado, excepto en las siguientes circunstancias podrá ser gravadas en otro estado contratante. a) si dicho residente tiene en el otro Estado Contratante una base fija disponible de manera habitual para la prestación de sus actividades; en tal caso, solo podrá gravarse en ese otro Estado Contratante la parte de las rentas que sean imputables a dicha base fija; o b) si su estancia en el otro Estado Contratante es por un periodo o periodos que sumen o excedan e total de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine durante el año fiscal considerado; en tal caso, solo podrá gravarse en ese otro Estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en ese otro Estado.</p>	<p>Las rentas obtenidas en un estado contratante solo se podrán someter a imposición en ese estado, excepto en las siguientes circunstancias podrá ser gravadas en otro estado contratante. a) si dicho residente tiene en el otro Estado Contratante una base fija disponible de manera habitual para la prestación de sus actividades; en tal caso, solo podrá gravarse en ese otro Estado Contratante la parte de las rentas que sean imputables a dicha base fija; o b) si su estancia en el otro Estado Contratante es por un periodo o periodos que sumen o excedan e total de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine durante el año fiscal considerado; en tal caso, solo podrá gravarse en ese otro Estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en ese otro Estado.</p>	<p>Se presume que el lugar donde se preste el servicio es la fuente a menos de que se demuestre lo contrario.</p>	<p>No está implícito en el convenio. Las rentas de un residente de un estado contratante, se someterían a imposición únicamente en ese estado.</p>

Deportistas y Artistas	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.	Serán gravadas en el país donde se efectúan las actividades.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio o por medio de terceros serán siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.
Pensiones	La potestad tributaria recae sobre la fuente.	La potestad tributaria recae sobre la fuente. Si la persona es nacional y residente en otro estado contratante la imposición puede darse en el país de residencia.	Serán gravadas por el país miembro donde se encuentre la fuente productora. La fuente es donde se efectúa el pago de tales rentas.	La potestad tributaria recae sobre la fuente.
Renta	Convenio	Francia	Gran Bretaña	EAU
Dependientes	Las rentas recibidas de un trabajo dependiente serán gravadas en el estado residente, y si estas se realizan en el otro país solo podrán ser gravadas si la persona reside más de 183 días continuos o discontinuos en este otro estado, el empleador que paga los salarios no es residente de este otro estado. Cuando se trate de investigadores o profesores que realizan su labor por interés público sus ingresos se gravaran en su país de residencia por un periodo de 24 meses.	Las rentas recibidas de un trabajo dependiente serán gravadas en el estado residente, y si estas se realizan en el otro país solo podrán ser gravadas si la persona reside más de 183 días continuos o discontinuos en este otro estado, el empleador que paga los salarios no es residente de este otro estado.	Las rentas recibidas de un trabajo dependiente serán gravadas en el estado residente, y si estas se realizan en el otro país solo podrán ser gravadas si la persona reside más de 183 días continuos o discontinuos en este otro estado, el empleador que paga los salarios no es residente de este otro estado.	

Independientes	No están implícitas en el convenio. Las rentas de un residente de un estado contratante al no tener un trato específico, solo serán sometidas a tributación en el estado contratante.	No están implícitas en el convenio. Las rentas de un residente de un estado contratante al no tener un trato específico, serán sometidas a tributación en el estado contratante, pero si estas derivan del otro estado, también pueden tratarse en este segundo.	No están implícitas en el convenio. Las rentas de un residente de un estado contratante al no tener un trato específico, serán sometidas a tributación en el estado contratante, pero si estas derivan del otro estado, también pueden tratarse en este segundo.
Deportistas y Artistas	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio, o por medio de terceros será siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso, siempre y cuando el monto de renta bruta no exceda para el ejercicio fiscal los 15.000 Euros o su equivalencia en pesos. Si las actividades se realizan con fondos del estado, estas rentas solo serán gravadas en el país contratante.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio, o por medio de terceros será siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.	Las rentas que reciban los artistas y deportistas a nombre propio, o por medio de terceros será siempre gravadas en el país donde se realice la actividad fuente del ingreso.
Pensiones	Las pensiones y similares pagadas al residente de un estado contratante solo serán gravadas en ese estado.	Las pensiones y similares pagadas al residente de un estado contratante solo serán gravadas en ese estado.	Las pensiones y similares pagadas al residente de un estado contratante solo serán gravadas en ese estado.

Fuente: Construcción propia (2019) a partir de las cláusulas de los CDI vigentes suscritos por Colombia.

De acuerdo con la tabla anterior, el concepto de trabajo y todas demás actividades generadoras de renta que, según la legislación local, tienen cabida dentro de este mismo rubro, como lo son el trabajo dependiente, trabajo independiente, rentas de artistas y deportistas, y pensiones.

El primero de estos conceptos es el de trabajo dependiente, que será aquel que se genera a través de un contrato de trabajo, independiente de su término de duración (Fijo o indefinido). En este tipo de relación el contribuyente recibe una contraprestación por su trabajo denominada salario, comisiones, bonificaciones y similares. Independientemente de la denominación en que el contribuyente reciba el pago por su labor, todos estos ingresos harán parte de los ingresos laborales.

El segundo concepto es el de trabajo independiente, en el cual no existe una relación laboral, pero una persona presta sus servicios a otra a cambio de una remuneración. En este caso la persona recibe pagos por sus servicios u honorarios, dependiendo de la naturaleza del servicio que haya prestado (técnica o intelectual respectivamente).

El siguiente concepto es el de rentas de deportistas y artistas, el cual no se encuentra definido explícitamente dentro de la legislación nacional, por lo que se les da el trato de pago por servicios.

Y el último concepto es el de pensiones, que es aquel ingreso que se percibe por un ahorro obligatorio por los años de trabajo, y que cuya retribución se le conoce como cuota pensional.

De acuerdo con lo anterior y como mecanismo de mitigación de la doble tributación, aparecen los acuerdos bilaterales contra la doble imposición en materia de impuesto de

renta, y con estos una serie de características para determinar la mejor manera de garantizar justicia para los estados y sus contribuyentes.

Para esto, se toman como base los modelos planteados por distintas organizaciones mundiales como lo son el caso de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), Organización de Naciones Unidas (ONU) y la Comunidad Andina de Naciones (CAN). Dichos modelos tienen enfoques diferentes, pero plantean distintas estrategias para dar soluciones a estas situaciones, basándose en criterios como la prelación entre la fuente y la residencia, o los métodos de tratamiento de los impuestos, sea por *Tax Credit* o exención.

Dichos métodos para evitar la doble imposición son los más conocidos. El *tax credit* funciona de forma tal que el contribuyente realiza el pago del impuesto correspondiente con el país con el cual se genera la obligación fiscal, pero al momento de realizar la declaración de ingresos en el otro estado este podrá descontarse los impuestos ya pagados en el primer estado, de esta manera garantizando que no se generen impuestos sobre las rentas que ya han sido gravadas. Por otro lado, el método de exención consta de determinar las rentas que ya han sido gravadas anteriormente por un estado y que posteriormente al realizar la declaración del otro estado estas no sean tomadas en cuenta al momento de realizar la liquidación.

De los ya mencionados modelos el que predomina como base para la creación de los tratados que ha realizado Colombia es el modelo propuesto por la OCDE, en el cual prima la residencia a la hora de determinar con qué país el contribuyente posee la obligación, y el método por el cual se elimina la doble imposición es el *Tax credit*. Sin embargo, aunque este es el modelo predominante dentro de los convenios vigentes, existe uno de los

acuerdos que no se rige por este modelo, sino que es precisamente el convenio firmado con la CAN el cual se basa sus propios principios, en el cual a diferencia del modelo OCDE, este prevalece el principio de fuente sobre el de residencia, pero utiliza el mismo método de Tax credit.

Adicionalmente a esta tendencia también se evidencia una similitud en la mayoría de tratados al no destinar un tratamiento específico para los ingresos de trabajo independientes, por lo que en este caso los tratados que no destinan una sección para describir un tratamiento específico, por lo que deben remitir estos pagos a la categoría de “otros pagos”, apartado que es igual para todos los convenios. Sin embargo, aquellos tratados en los cuales si se hace referencia explícita a las rentas de trabajo independiente estas poseen un tratamiento donde primara la fuente, a excepción del caso donde el prestador del servicio cumpla con los requerimientos de residencia.

En cuanto a la comparativa realizada versus el tratamiento fiscal nacional se pudo evidenciar como aspecto más importante la ausencia de tarifas o condiciones de tasas y gravámenes para las rentas laborales en cualquiera de sus modalidades (Dependiente, independiente, artistas y deportistas, y pensiones), por lo que la función principal de los artículos sobre rentas laborales que enmarcan los tratados cumplen la función de ayudar a determinar qué estado contratante posee la potestad para ejercer el cobro de los tributos por las rentas e ingresos generados por las personas naturales y/o jurídicas.

8. Conclusiones

Una vez se ha realizado la comparativa entre los tratamientos que reciben los ingresos según los acuerdos internacionales vigentes suscritos por Colombia para evitar la doble imposición, se entra a determinar los mayores rasgos que destacan de estos, como lo son las fuertes similitudes entre casi todos los acuerdos, debido a que a excepción de uno, todos están basados en el modelo de convenio de doble imposición de la OCDE, mientras que el acuerdo firmado con la CAN es el único que no está basado en este modelo, sino que lo hace bajo sus propias condiciones. Adicionalmente, solo se evidencia que, en los acuerdos con Portugal, Chile y CAN, son los únicos que tratan de manera directa los ingresos de trabajo independiente, es decir, son solo estos que definen en un apartado dedicado al tratamiento especial para este tipo de ingresos, mientras que los demás acuerdos remiten estos ingresos a la categoría de otros ingresos.

En términos de diferencias frente a la legislación nacional, estos acuerdos tienen más un enfoque de determinación de que Estado está en la capacidad de reclamar la posibilidad de los gravámenes, más no señalan tarifas especiales o tratamientos diferenciales para las personas extranjeras, por lo que en materia de rentas laborales los convenios que ha firmado Colombia son más una herramienta de determinación de que estado está en la potestad de gravar los ingresos.

Desde esta perspectiva, los convenios que a la fecha ha firmado Colombia cumplen la función de ayudar a mitigar o incluso eliminar el fenómeno de doble imposición por parte de los estados contratantes, a través del establecimiento de condiciones de aplicación legal que les permitan a los estados determinar los pasos a seguir cuando un contribuyente percibe ingresos en dos o más Estados. Adicionalmente resalta las fuertes similitudes entre los diversos convenios, debido a que tienen como base modelos propuestos por organismos

internacionales como son los ya mencionados modelos de la OCDE, ONU y CAN. Sin embargo, aunque entre estos convenios no hay una gran variedad de cambios sustanciales, si resulta como aspecto a relucir el enfoque que tienen estos convenios en términos de rentas de trabajo, ya que como ya se mencionaba anteriormente, cumplen una función para determinar con qué país tiene obligaciones el contribuyente, y no como acuerdos para tasas o contribuciones específicos para las personas que contemplan.

Por otra parte, se destaca la ventaja que brindan estos convenios a los Estados toda vez que les permiten tener control en como gravar estas rentas y no solo acoplarse a términos que requieran de cambios por ambas partes, dando así una herramienta de control que, a pesar de esto, les permite tener potestad para seguir regulando de manera independiente el tratamiento de las rentas laborales como cada uno de los estados contratantes deseen.

De otro lado, se puede entender que los tratados de doble imposición en cuanto a las rentas de trabajo no tienen como finalidad determinar tarifas, topes y bases para impuestos, sino que, por el contrario, ayudan a los países contratantes a determinar con mayor claridad con cuál de estos las personas, naturales y jurídicas, generan sus obligaciones tributarias. Adicionalmente, se puede determinar la existencia de una tendencia a dar prioridad a la residencia como factor determinante a la hora de definir con qué estado se genera la obligación, dicha tendencia es posible observarla en los modelos planteados por la OCDE, sin embargo, en materia de los métodos de evitar la doble imposición la postura general de todos los convenios que tiene Colombia es el del *tax credit* independientemente de si es la residencia o la fuente el criterio para determinar quién gravara las rentas.

Por último, es de resaltar la importancia de la firma de estos convenios entre los países que poseen fuertes relaciones comerciales, ya que la existencia o no de estos convenios entre

países determinara un factor crucial para los inversores, debido a que la ausencia de estos acuerdos representa gastos adicionales para la realización de inversiones de diversos tipos para las empresas y personas extranjeras que tienen como objetivo entrar en el país, o aquellos que quieren expandirse fuera de este.

9. Referencias

Acuerdo entre el Gobierno de la Republica de Colombia y la Republica de la India para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta. (2011, mayo 13). [Transcripción en línea]. Recuperado de <http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/IN-13-05-2011.PDF>.

Acuerdo entre la República de Colombia y la República Checa para evitar la doble imposición y prevenir la fiscal en relación al impuesto sobre la renta. (2012, marzo 22). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/EC21A_CZ-22-03-2012.PDF.

Chavarro, J.E., Varon, L. Anzola, C.E., Castañeda, E.A. y Moreno, A.E. (2019). *Cartilla Declaración de Renta Personas jurídicas y Conciliación Fiscal 2019*. Bogotá: Nueva Legislación.

Colombia. Código Sustantivo del Trabajo. Recuperado de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_sustantivo_trabajo.html

Colombia. Decreto 624/1989, de 20 de marzo, por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Diario Oficial 38756 de Marzo 30 de 1989. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6533>

Comunidad Andina de Naciones –CAN-. (2004, mayo 04). *Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal*. [Transcripción en línea]. Recuperado

de <http://www.sri.gob.ec/BibliotecaPortlet/descargar/4c948036-e3ac-4699-929c-28638b5322ab/CONVENIO+CAN-COMUNIDAD+ANDINA.pdf>.

Convenio entre Canadá y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio. (2008, noviembre 21). [Transcripción en línea]. Recuperado de <https://cancilleria.gov.co/sites/default/files/Convenio-Canada.pdf>.

Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Italiana para la eliminación de la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y la prevención de la evasión y elusión tributarias. (2018, enero 26). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/17C98_ITALIA_B-CONVENIICOLOMBIAITALIAELIMINACIONDOBLETRIBUTACIONIMPUESTOSRENTAEVASIONTRIBUTARIA2018-TEXTO.PDF.

Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de los Emiratos Árabes Unidos para la eliminación de la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y la prevención de la evasión y elusión tributarias. (2017, noviembre 12). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/8A779_EAU_B-ACUERDOYPROTOCOLOELIMINACIONDOBLETRIBUTACIONALOSIMPUESTOSRENTAPREVENSIONEVASIONELUSIONTRIBUTARIAS2017-TEXTO.PDF.

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 (2005, marzo 31). [Transcripción en línea]. Recuperado de <http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/ES-31-03-2005.PDF>.

Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio. (2007, abril 19). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/CHILE_B-CONVENIODOBLEIMPOSICION2007-TEXTO.PDF.

Convenio entre la República de Colombia y el Gobierno de la República Francesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y la elusión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. (2015, junio 25). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/8B60D_FRANCIA-B-CONVENIOPARAEVITARLADOBLETRIBUTACIONYPREVENIRLAEVASIONFISCAL2015-TEXTO.PDF.

Convenio entre la República de Colombia y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble tributación en relación con impuestos sobre la renta y sobre las ganancias de capital y para prevenir la evasión y la elusión tributarias. (2016, noviembre 02). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/22F5E_REINOUNIDO_B-CONVENIOEVITARDOBLETRIBUTACIONCONIMPUESTOSSOBRERENTA GANACIASCAPITALYEVASIONELUSIONTRIBUTARIA2016-TEXTO.PDF.

Convenio entre la Republica de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio. (2007, octubre 26). [Transcripción en línea]. Recuperado de <http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/SZ-26-10-2007.PDF>.

Convenio entre la Republica de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. (2009, agosto 13). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/0BD98_MEXICO_B-CONVENIODOBLEIMPOSICIONEVASIONFISCAL2009-TEXTO.PDF.

Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta. (2010, julio 27). [Transcripción en línea]. Recuperado de http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/COREA_B-CONVENIODOBLEIMPOSICION2010-TEXTO.PDF.

- Convenio entre la República Portuguesa y la Republica de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta. (2010, agosto 30). [Transcripción en línea]. Recuperado de <http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/PT-30-08-2010.PDF>.
- Corte Constitucional de Colombia. (1998, mayo 04). Sentencia C-177. [Transcripción en línea]. Recuperado de <http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/1998/C-177-98.htm>.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-. (2006, julio 17). Oficio 59443. [Transcripción en línea]. Recuperado de <https://actualicese.com/normatividad/2006/Conceptos/Julio/059443-06.htm>.
- Montestruque, K. (s.f.). *Las rentas de trabajo en los convenios de doble imposición suscritos por Perú*. Recuperado de http://www.ifaperu.org/uploads/articles/325_10_montestruque.pdf
- Organización de Naciones Unidas -ONU-. (2011). *Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo*. Recuperado de https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/UN_Model_2011_UpdateSp.pdf
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico -OCDE-. (2010). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*. Recuperado de: <http://www.gerens.cl/gerens/ModeloConvenioTributario.pdf>
- Rohatgi, R. (2008). *Principios Básicos de la Tributación Internacional*. Bogotá: Editorial Legis.