

Recibido: 20/11/2016 Aceptado: 27/03/2017 Publicado: 30/06/2017

Residencia fiscal de los nacionales colombianos con¹ presencia en México o Argentina

Fiscal residence of Colombian nationals present in Mexico or Argentina

Liliana María Idárraga Mesa*
Erika María Álzate Valencia**

Universidad de Antioquia, Colombia

Forma de citar este artículo en APA: Idárraga Mesa, L. M. y Álzate Valencia, E. M. (Julio – Diciembre, 2017). Residencia fiscal de los nacionales colombianos con presencia en México o Argentina. *Revista Science Of Human Action*, 2(2), 244-267.

¹ Artículo de reflexión para optar al título de: Especialista en Gestión Tributaria de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia, Medellín-Colombia, asesorado por el profesor Wilmar Alfredo Campo Balbín.

* Liliana María Idárraga Mesa Lilidarraga@Hotmail.Com

** Erika María Álzate Valencia Erikalzate1985@Hotmail.Com

Resumen

El artículo presenta el impacto tributario de colombianos con presencia en México o Argentina, identifica los efectos de la renta mundial para residentes fiscales en Colombia, tanto nacionales como extranjeros que se encuentran dentro y fuera del país realizando actividades económicas. Es el caso del convenio para evitar la doble tributación firmado con México, que tiene como propósito desgravar las rentas percibidas en este país y sobre las cuales no pagará impuestos en Colombia. En contraste, encontramos en desventaja al colombiano con presencia en Argentina, ya que no se cuenta con un convenio para evitar la doble tributación, deberá cancelar el diferencial de la tarifa de impuesto en Colombia, si el resultado genera que la tarifa impositiva de Argentina es menor a la determinada después de depurar la renta mundial.

Palabras claves:

Residencia fiscal; doble tributación; renta mundial; impuesto de renta.

Abstract

The article presents the tax impact of Colombians with presence in Mexico or Argentina, identifies the effects of world income for tax residents in Colombia, both national and foreign who are inside and outside the country doing economic activities. This is the case of the agreement to avoid double taxation signed with Mexico, whose purpose is to deduct the income received in this country and on which it will not pay taxes in Colombia. In contrast, we find the Colombian with a presence in Argentina at a disadvantage, since there is no agreement to avoid double taxation, he must cancel the differential of the tax rate in Colombia, if the result generates that the Argentine tax rate is less than the one determined after debugging the world income.

Keywords:

Tax residence; double taxation; world income; income tax

Introducción

La migración de colombianos hacia el exterior y de extranjeros a nuestro país en las dos últimas décadas, obedece a tener mejor solvencia económica y mejor calidad de vida. Muchos de estos han logrado su objetivo, el cual es obtener buenas fuentes de ingresos mediante empleos directos o la creación de su propio negocio que le permitan poder adquisitivo invirtiendo en su país de origen (Colombia): compra de bienes inmuebles y muebles, acciones, inversiones financieras. Lo que les facilita la obtención de ingresos extras en el territorio nacional y, a su vez, incrementar su patrimonio.

Con la (ley 1607, 2012b) y la (ley 1739, 2014) se reglamenta la residencia fiscal para los colombianos con residencia física en el país y en el exterior, adoptando el concepto de renta mundial; lo que implica que se debe incluir tanto los ingresos como el patrimonio de fuente extranjera en la declaración de renta del país. Si cumple con los criterios de la (ley 1607, 2012b, art. 2), estarían obligados a presentar declaración de renta y a contribuir con el impuesto de renta y complementarios en Colombia. Igualmente, el residente fiscal en el país que posee la residencia física y en los países que cumpla los criterios de residencia fiscal está obligado a presentar Declaración de Renta Mundial.

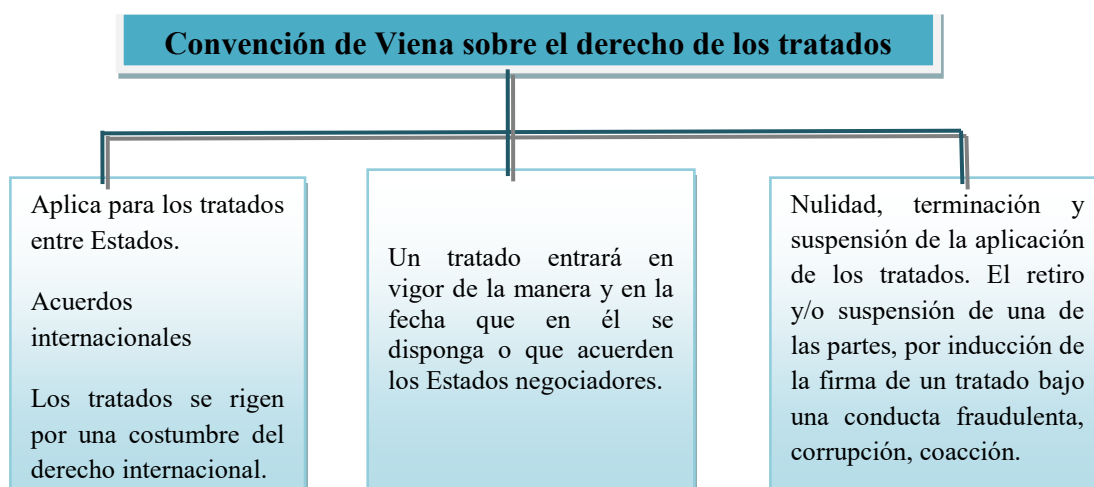
La diferencia impositiva para un nacional colombiano con presencia física en México a través de Convenio para evitar la Doble Imposición -en adelante denominado "CDI"-, con Argentina que no posee un CDI, excepto para las empresas marítimas o aéreas, evidencia que un nacional ubicado en México sólo cancelará impuestos por las rentas generadas en el territorio colombiano; a diferencia del que se encuentra en Argentina, quien deberá cancelar impuestos por las rentas percibidas de fuente nacional y extranjera, permitiendo un descuento tributario de los impuestos cancelados en el extranjero, pero si estos no alcanzan a cubrir el impuesto de las rentas percibidas en el exterior, deberá cancelar la diferencia en el estado colombiano.

El artículo permitirá determinar los criterios de residencia fiscal y evaluar los impactos en el país que se encuentra con residencia física y revisar la carga impositiva en cada país teniendo presente si éste posee o no un convenio para evitar la doble tributación firmada y aprobada, los cuales se verán ilustrados con ejemplos para analizar cada caso puntual. Lo que brinda un aporte importante a los nacionales con presencia en el exterior, al proporcionar instrumentos necesarios para determinar su obligación y el pago del tributo basado en el principio de equidad.

1. Antecedentes de los CDI: El Tratado de Viena

Un tratado es un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados, pero no genera obligaciones ni derechos para un tercer estado sin consentimiento. También son llamados pacto, tratado, convenios, convención, carta, protocolo, estatuto, acta y otros. Constan de varios instrumentos conexos, mejorando el comercio y negociación bajo los principios de justicia y derecho internacional. Los primeros están regulados por la Convención de Viena sobre el derecho de los tratados de 1969, que fue firmada en Viena el 22 de mayo junto con el acta y está vigente desde enero 7 de 1980.

Gráfico 1. Convención de Viena



Fuente: Elaboración propia de autores.

La convención de Viena se aprueba en Colombia con la (Ley 32, 1985, art. 26); todo tratado obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe.

2. Modelos de Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI)

Los convenios (CDI) son tratados internacionales firmados por dos o más países, regidos por el derecho tributario internacional a través de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, con el fin de evitar la evasión fiscal y doble carga impositiva. Permitiendo el desarrollo económico y comercial a nivel mundial.

Estos convenios pueden ser bilaterales, es decir, celebrados entre dos países o multilaterales, celebrados entre varios países, como el firmado por la Comunidad Andina de Naciones (CAN).

Los convenios internacionales para evitar la doble tributación tienen un efecto recíproco en las negociaciones comerciales desarrolladas en ambos países, que buscan un beneficio tanto para los nacionales, como para extranjeros que tienen su domicilio en el exterior y que invierten las rentas de fuente extranjera en el territorio colombiano, con el fin de acrecentar su patrimonio. Dicho beneficio consiste en la distribución justa de las potestades tributarias entre los países.

Por lo general, una persona natural y/o jurídica si todos sus movimientos son sólo en el territorio colombiano, solo se debe preocupar por cumplir con las normas y requerimientos del país; pero cuando se ve sometido a un tratamiento de renta mundial, se encontrará con dos países interesados en ejercer su control tributario y ser el lugar del pago del tributo. Es por esto que se deberá tener muy claro cuál es el país de la fuente y la residencia. La determinación de esta categoría puede dejar al contribuyente en un panorama de doble imposición.

2.1. Modelo OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico)

La OCDE surge a través de la Organización para la Cooperación Económica Europea (OCEE), que concurre entre los años 1948 y 1960 con el objetivo de administrar el Plan Marshall financiado por Estados Unidos para reconstruir el continente Europeo devastado por la guerra, lo que logró la interdependencia económica de cada país. Debido al gran desempeño y resultados de la (OCEE), Estados Unidos y Canadá se unieron a dicha organización, lo que llevó a tener una idea de expansión a nivel mundial suscribiendo una nueva convención la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que entró en vigencia el 30 de septiembre de 1961, su sede principal está ubicada en el *Château de la Muette* en la ciudad de París (Francia). Para América Latina, la sede se encuentra en México, actualmente está conformada por 34 países miembros, Colombia está en proceso de adhesión; sin embargo, pertenece al centro de desarrollo de esta organización.

El modelo OCDE opera como foro internacional, donde sus miembros se reúnen para debatir e intercambiar información, buscando soluciones a los problemas económicos, sociales y ambientales, con el fin de promover políticas para el desarrollo de una mejor calidad de vida y el de los países no miembros.

En materia de impuestos, la OCDE crea un Modelo de Convención Fiscal (MOCDE) con el propósito de evitar la Doble Tributación Internacional sobre la Renta y el Capital, la gran mayoría de los convenios de doble imposición suscritos en el mundo se basan en este modelo.

2.2. Modelo ONU (Organización de las Naciones Unidas)

Entre 1969 y 1980 emitieron un convenio tanto para países desarrollados como subdesarrollados, enfocado más al país donde proviene la renta y deja abierto para tener las tarifas de retención, dividendos e interés.

2.3. Modelo Comunidad Andina de Naciones

Hace 30 años, en noviembre de 1971, los países del Pacto Andino, hoy conocido como comunidad andina, celebraron un convenio para evitar la doble imposición, recogiendo el principio general de donde proviene la renta.

3. Colombia: esbozo de los CDI firmados

Colombia como un país en busca de expansión económica globalizada a través de inversión extranjera, ha visto la necesidad de suscribir tratados del derecho tributario internacional por medio de los CDI, para evitar que un mismo hecho económico ocasione cargas tributarias en dos o más países.

En el territorio colombiano se pueden aplicar los convenios para evitar las dobles imposiciones celebradas con la CAN, México, Canadá, Chile, España, Suiza, Corea, India, Portugal y República Checa. Otros convenios están en negociación con Bélgica, Holanda, Francia, Alemania, Japón y Estados Unidos. Y lo pueden aplicar todas las personas naturales y jurídicas.

Cuadro 1. Convenios Vigentes Suscritos por Colombia en Materia de Impuesto sobre la Renta y Patrimonio

Ley	País	Revisión Corte Constitucional	Estado actual
Decisión 578 de 2004	CAN: Ecuador, Perú, Bolivia y Colombia	C – 227 de 1999.	En vigor desde 1971 Decisión 40
1082 de 2006	España	C-383 de 2008	En vigor desde octubre 23 de 2008 (aplica PF 2009)
1261 de 2008	Chile	C-577 de 2009	Rige desde 2010
1344 DE 2009	Suiza	C-460 de 2010	Canje de notas en sep./11 entra en vigor a partir de enero 1 de 2012
1459 DE 2011	Canadá	Sentencia C-295 de 2012	Vigente a partir de 2013
1568 de 2012	México	Sentencia C-221 de 2013 (abril 13)	Vigente a partir de 2014
1668 de 2013	India	Sentencia C-238 del 09 de Abril de 2014.	Vigente a partir de 2015
1692 de 2013	Portugal	Sentencia C-667 de sep.10/14	Vigente a partir de 2016
1690 de 2013	República Checa	Sentencia C-049 de 2015 (febrero 11)	Vigente a partir de 2016
1667 de 2013	Corea del Sur	Sentencia C-260 de 2014	Vigente a partir de 2015

Fuente: Tomado de Campo W. (2015, Diapositiva 23).

Cuadro 2. Convenios Vigentes suscritos por Colombia sobre la exención de la doble tributación a favor de las empresas marítimas o aéreas

Ley	Países	Fecha suscripción	Impuesto	Fecha entrada en vigor
Ley 16/1970	Alemania	10/09/65	Empresas de Navegación Marítima y Aérea	14 de Junio de 1985.
Ley 16/1976	Venezuela	22/nov/75	Empresas de transporte internacional	10/11/76
Ley 71/1993	Brasil	28/06/1971	Empresas Marítimas o Aéreas	31/03/2008
Ley 15/1970	Argentina	15/09/1967	Empresas Marítimas y Aéreas	22/03/1971
Ley 124/1961	Estados Unidos	16/10/1987	Operación de Barcos y Aeronaves	29/01/1988
Ley 14/1981	Italia	21/12/1979	Navegación Marítima y Aérea	09/10/1987
Ley 1265/2008	Panamá	13/04/2007	Explotación de aeronaves en el transporte aéreo internacional	23/11/2009

Fuente: Elaboración propia de autores

Cuadro 3. Convenios vigentes suscritos por Colombia: Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal

Ley	Países	Fecha suscripción	Impuesto	Fecha entrada en vigor
Ley 1661/2013	Unión Europea (Consejo de Europa y los países miembros de la OCDE)	01/06/2011	Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en materia Fiscal	C-032 29/01/2014

Fuente: Elaboración propia de autores.

3.1. Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos

La (Ley 1568, 2012a) por medio del cual se aprueba la (Corte Constitucional de Colombia) con la sentencia C-221 de 2013 el “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” entrando en vigencia en Abril de 2013, aplicará para las personas residentes en uno o ambos estados. De igual forma, el convenio aplicará a los impuestos de naturaleza idéntica, dando cobertura a todo el territorio como las islas de cada país, es de importancia resaltar que “sociedad” significa para el Estado mexicano persona moral y para el Estado colombiano persona jurídica.

En la (Ley 1568, 2012^a, art. 4) se considera residente fiscal para términos del CDI el lugar que tiene la vivienda habitualmente, el lugar donde desarrolle su centro vital de intereses, pero si vive en ambos estados se considera residente sólo en el país que tenga la nacionalidad. Pero si es nacional en ambos países, las autoridades competentes resolverán la determinación de la residencia fiscal, si dado el caso no se llega a un acuerdo entre las autoridades competentes, la persona no tendrá derecho a las exenciones contenidas en CDI.

Las rentas sujetas al impuesto son: rentas de bienes inmuebles, transporte marítimo, dividendos, interés, regalías, ganancias de capital, rentas de un empleo, participaciones de directivos, artistas y deportistas, pensiones, otras rentas.

En la (Ley 1568, 2012^a, art.25) del presente CDI existe un acuerdo de intercambio de información entre ambos Estados, la cual será mantenida por el estado contratante que la solicite en secreto. La información suministrada estará sujeta a la legislación de cada Estado.

Según la (ley 1568, 2012^a, art. 6) de este convenio proporcionan claridad de las rentas y beneficios para personas naturales:

- ▶ *Renta de bienes inmuebles*: Será atribuido en el lugar que se generen las utilidades.
- ▶ *Transporte marítimo y aéreo*: La explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo se pueden someter a imposición en ese Estado, así como los provenientes del uso de cualquier otro medio de transporte terrestre.
- ▶ *Dividendos*: El término “dividendos” en el sentido de este artículo, significa las rentas de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otros derechos sujetos al mismo régimen tributario que las rentas de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente.
- ▶ *Intereses*: Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
- ▶ *Regalías*: Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
- ▶ *Ganancias de capital*: Las ganancias provenientes de la enajenación de activos serán sometidas a imposición en el país que se incurra la venta.
- ▶ *Rentas de un empleo*: Las rentas percibidas en la relación laboral, se gravarán exclusivamente en el Estado que proviene su empleo.
- ▶ *Participación de directores*: Los honorarios percibidos por esta labor se someten al impuesto en el Estado que se preste el servicio.
- ▶ *Artistas y deportistas*: En lo dispuesto artista solo serán exentos en el Estado que preste el servicio siempre y cuando su relación sea con entidades públicas.
- ▶ *Pensiones*: Solo será sometida al impuesto según la reglamentación de cada país en que se percibe.
- ▶ *Estudiantes*: Serán exentos de imposición.

- ▶ *Otras Rentas*: Serán sometidas al impuesto en el Estado contratante.
- ▶ (Ley 1568, 2012^a, art. 2). El *patrimonio* estará constituido por los bienes inmuebles y muebles que posea la residencia; será sometido al impuesto.
- ▶ Impacto de la residencia fiscal
- ▶ En la categoría de residencia fiscal en Argentina, Colombia y México se deberá incluir en la declaración del impuesto a la renta, impuesto a las ganancias de su país de residencia fiscal, sumar los ingresos y patrimonio del país más los del exterior.
- ▶ Para dar claridad del impacto fiscal en cada territorio es importante precisar los siguientes términos:
- ▶ *Residencia*: Hecho de vivir en un lugar determinado. En la Constitución Política de Colombia (1991, art. 24) establece que todo colombiano, con las limitaciones que establezca la ley, tiene derecho a circular libremente por el territorio nacional, a entrar y salir de él y a permanecer y residenciarse en Colombia.
- ▶ *Residencia física*: Lugar o domicilio en el que reside y/o habita, sede, dirección.
- ▶ *Domicilio para personas jurídicas*: Es el lugar social donde se concentran todas las actividades económicas, financieras y administrativas de la empresa.
- ▶ *Residencia fiscal*: Es un concepto básico para determinar la potestad tributaria de un país. Cada Estado legisla en forma particular las obligaciones tributarias y sus criterios para determinar si una persona es un residente fiscal para México, Argentina. En Colombia la denominamos como persona natural, como se evidencia en (Ley 1568, 2012^a, art. 5 y 10) del Estatuto Tributario y México en la Ley del impuesto sobre la renta; tienen un criterio en común de 183 días de permanencia consecutiva o no en un periodo de 12 meses y seis meses para Argentina de existencia visible en el transcurso del año fiscal (Decreto 649, de 1997, art. 26) de Argentina y determinar si las personas vigiladas se encuentran obligadas a tributar en su país por las rentas de fuente nacional y mundial. Podemos encontrar personas que cumplen los criterios de residencia fiscal en varios Estados, se verán abocados a presentar declaración de sus rentas de fuente mundial en cada uno de los Estados que cumpla la condición: Para mejor ilustración del artículo presentamos un cuadro que permite visualizar los criterios de residencia fiscal y/o obligación de tributar en cada Estado.

Cuadro 4. Residencia Fiscal

Residencia para efectos fiscales	Sustento Normativo
Argentina	<p>Se consideran residentes en Argentina para efectos fiscales según (Decreto 649, de 1997, art.26):</p> <p>Las personas de existencia visible que vivan más de seis (6) meses en el país en el transcurso del año fiscal, también se consideran residentes en el país las personas de existencia visible que se encuentren en el extranjero al servicio de la Nación, provincias o municipalidades y los funcionarios de nacionalidad argentina que actúen en organismos internacionales de los cuales la República Argentina sea Estado miembro.</p> <p>a) Las personas de existencia visible de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas.</p> <p>b) Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera que hayan obtenido su residencia permanente en el país o que, sin haberla obtenido, hayan permanecido en el mismo con autorizaciones temporarias otorgadas de acuerdo con las disposiciones vigentes en materia de migraciones, durante un período de doce (12) meses, supuesto en el que las ausencias temporarias que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación, no interrumpirán la continuidad de la permanencia.</p> <p>(Decreto 649, de 1997, art.19).</p> <p>Tributa por la totalidad de las ganancias obtenidas en el país y en el exterior, por un periodo igual o mayor a doce meses, por ganancias o patrimonio por el cual adquieran una ganancia.</p>
Colombia	<p>(Ley 1607 de 2012 y la Ley 1739 de 2014), establece los criterios para la residencia fiscal en el estado Colombia:</p> <ol style="list-style-type: none">1) Permanecer 183 días en el territorio de forma continua o discontinua en un periodo de 365 días2) Encontrarse en relaciones diplomáticas y consulares, exentas de tributación en el país en que se encuentran.3) ser nacionales y durante el año gravable; su conyugue o hijos se encuentren en el país, que más del 50% de sus activos se encuentren poseídos y administrados en el país o que ingresos sean de fuente nacional, no acreditación de su residencia fiscal en el exterior, o tenga residencia fiscal en un paraíso fiscal. <p>Parágrafo 2. No serán residentes fiscales que reúna alguno de los criterios del literal 3 y la siguientes condiciones:</p> <ol style="list-style-type: none">1) Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos anuales tengan su fuente en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio,2) Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se encuentren localizados en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.
México	<p>Se considerarán residentes en México para efectos fiscales, las personas físicas que establezcan su casa habitación en el país o cuando aun teniendo una casa habitación en el extranjero, México sea su centro de intereses vitales, es decir, que el centro principal de sus actividades profesionales o la obtención de más del 50% de sus ingresos totales en el año sea de fuente de riqueza en México.</p> <p>Artículo 9 fracción I, Código Fiscal de la Federación</p>

Fuente: Elaboración propia de los autores.

3.1.1. Para el caso de Colombia y México la residencia fiscal está regulada en el CDI firmado

Partiendo del CDI vigente entre Colombia y México nos encontramos con un impacto de la residencia en cada país, teniendo en cuenta el territorio de cada Estado y sus islas.

El término “nacional” significa que una persona natural o física que posea la nacionalidad de un estado contratante, pero la expresión de “residente” significa que una persona en virtud de la legislación de ese Estado está sujeto a la imposición solamente por tener el domicilio en ese Estado, considerados residente donde tiene la casa de habitación, pero si habitualmente vive en los dos estados se considera residente en el país donde tenga la nacionalidad.

Si dado el caso es nacional en ambos Estados o lo fuera en ninguno, las autoridades competentes deberán resolver el caso, pero si no llegan a un acuerdo dicha persona no podrá ser beneficiaria de lo plasmado en el CDI entre Colombia y México. (Ley 1568, 2012^a, art. 4)

3.1.2. Modelo OCDE: la residencia fiscal

En el Modelo (OCDE, 2010, art. 24) contempla cuándo un contribuyente posee rentas y patrimonio en el otro Estado. El Estado de residencia fiscal deberá renunciar al gravamen de las rentas y patrimonio en el otro Estado.

4. Crédito tributario por impuestos pagados en el exterior

4.1. Fuente de la Renta

La fuente en efectos de la renta se refiere a la atribución de las rentas obtenidas por la realización de actividades y tienen efecto directo con la residencia, ya que el concepto de fuente hace alusión al lugar donde se realizan y será el origen de la renta.

4.2. Rentas de fuente extranjera

En Colombia se consideran rentas de fuente extranjera todas aquellas percibidas fuera del territorio Colombiano, toda renta que traspase sus fronteras, la norma contemplada en el Estatuto Tributario hace alusión a cuales son las rentas que no se consideran de fuente nacional (Decreto 624,1989, art. 25).

De conformidad con la (Ley 223, 1995, art.66) el artículo 24 del Estatuto Tributario, se precisan ingresos de fuente nacional independiente del lugar donde se hayan prestado, tales como la compensación por servicios personales pagados por el Estado colombiano, cualquiera que sea el lugar donde se haya prestado, la prestación de servicios técnicos que se suministren desde el exterior o en el país.

4.3. Incidencia del Descuento Tributario en Colombia

El crédito tributario, conocido también como el crédito fiscal, descuento tributario y el *tax credit*, consiste en otorgar al contribuyente una disminución equivalente a los impuestos similares pagados en el exterior por la realización de rentas fuera del país contra las rentas internas. Es un método que ayuda a evitar la doble tributación internacional.

En Colombia se reconoce el descuento tributario (*tax credit*), para evitar que un residente fiscal con rentas de fuente extranjera no pague el 100% de impuesto en Colombia por rentas que cancelaron sus tributos en su lugar de origen (Ley 1739, 2014, art.29) y el (Decreto 624,1989, art. 254, estatuto tributario).

El descuento tributario tiene el límite contemplado en la (Ley 383, 1997, art.29) y (Decreto 624,1989, art. 259), porque en ningún caso podrá exceder el valor del impuesto de renta calculado en Colombia. Además el impuesto después de aplicar los descuentos en ningún caso podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por renta presuntiva.

Cuadro 5. Definición del Descuento Tributario

Descuento tributario (<i>Tax credit</i>)	Concepto
Crédito simple o descuento total	Se reconoce un descuento por el total del impuesto pagado en el exterior.
Crédito limitado o descuento parcial	Se limita hasta el monto del impuesto que origina la misma renta en el estado de residencia. La limitación se calcula por país, clase o concepto de ingreso.
Impuesto de renta en Colombia	Valor del impuesto según la tabla o tarifa
Descuento tributario (<i>Tax credit</i>).	Impuesto cancelado en el exterior.
Saldo a pagar.	La diferencia después de tomar el impuesto de renta en Colombia menos el impuesto cancelado en el exterior.

Fuente: Elaboración propia de los autores.

4.4. Incidencia del Descuento tributario en Argentina

En Argentina, los residentes en el país tienen derecho a reconocer un crédito fiscal de los impuestos efectivamente pagados en los países donde se han obtenido ingresos procedentes del extranjero, en relación con los impuestos nacionales similares, hasta un límite que es el aumento de su deuda tributaria argentina debido a la inclusión de la renta extranjera. Cualquier exceso no compensado en un año fiscal determinado se puede llevar adelante a los próximos cinco años fiscales. (Decreto 649,1997, arts. 168-179).

4.5. Incidencia del descuento tributario en México

En México podrán acreditar contra el impuesto liquidado y conforme a la (Ley 181115, 2015, art. 5) de Impuestos sobre la Renta con la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación DOF 18/11/2015.

Al impuesto por pagar por los ingresos poseídos en el estado mexicano y los ingresos poseídos en el extranjero, el residente podrá acreditar al impuesto a cargo el cancelado en el extranjero con el fin de evitar la doble tributación, el cual sólo es aplicable al ingreso obtenido en el exterior, debidamente soportado con la documentación probatoria de las declaraciones tributarias presentadas en los países que percibió los ingresos.

Si la persona física residente en México no puede acreditar el pago de los impuestos cancelados en el extranjero, tampoco podrá deducirlo para efectos de la presente Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

El estado mexicano vela por evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y prevenir el fraude y evasión fiscal.

5. Aspectos generales de la depuración de la renta

En el contexto de depurar la renta podemos evidenciar que tanto Colombia, México y Argentina se encuentran enmarcadas por un principio general en la determinación de los ingresos y depurar con las deducciones de ley permitidas en cada Estado, arrojando como resultado la base para el cálculo del impuesto según la tarifa establecida para el pago de los tributos y contribuir con el sostenimiento del Estado.

5.1. Depuración de la renta en Colombia

Según el (Decreto 624,1989, art.26), la Declaración de Renta y Complementarios Personas Naturales y Asimiladas, se depura de la siguiente forma:

Cuadro 6. Depuración de la Renta

Ingresos gravados	
Menos Devoluciones, rebajas y descuentos	
Menos ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	
Igual: Renta bruta	
Menos costos	
Igual: renta bruta	
Menos deducciones	
Igual renta líquida	
Menos rentas exentas	
Igual renta líquida gravable	
Rentas líquidas especiales	→ Como recuperación de deducciones
Renta líquida gravable	} Se compara la renta presuntiva con la renta líquida gravable y por la mayor de las dos será la base para se calcula el impuesto de renta.
Renta presuntiva	
Impuesto a cargo	

Fuente: Adaptación propia tomado del artículo 26 ET.

5.2. Depuración de la renta en México

En México la Declaración del Ejercicio Personas Física, se toma de la Ley de Impuestos sobre la renta Mexicana (Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013), se depura la renta de la siguiente forma:

Cuadro 7. Depuración de la Renta

Ingresos propios de las actividades nacionales
Ingresos propios de las actividades extranjeras
Ingresos exentos
Ganancias en la enajenación de activos fijos
Igual: Total ingresos
Devoluciones rebajas, descuentos y bonificaciones sobre ventas nacionales
Devoluciones rebajas, descuentos y bonificaciones sobre ventas extranjeras
Compra de mercancías nacionales
Compra de mercancías extranjeras
Deducciones contempladas en el artículo 151 de la Ley de impuesto sobre la renta mexicana
Igual: Total deducciones autorizadas
Utilidad y/o Pérdida Fiscal
Utilidad gravable acumulable
Impuesto sobre la renta causado

Fuente: Elaboración propia autores.

5.3. Depuración de la renta en Argentina

En Argentina es Declaración del Ejercicio Personas Física, se depura según el (Decreto 649,1997, art. 17-25), de la siguiente forma:

Cuadro 8. Depuración de la Renta

Ganancia bruta
Gastos necesarios para obtener la ganancia
Igual ganancia neta
Compensación de quebrantos con ganancias
Menos ganancia exenta
Menos deducciones
Menos ganancias no imponibles y cargas de familia
Utilidad gravable
Impuesto a las ganancias

Fuente: Elaboración propia de los autores.

6. Normas tributarias en Argentina

En la actualidad Colombia no tiene un convenio para evitar la doble imposición firmado ni aprobado con Argentina, pero existe un convenio de exención a la doble tributación parcial para las empresas marítimas, así como también tenemos un convenio básico entre países para el fomento de la investigación y desarrollo tecnológico, reconociendo las ventajas de colaboración científica y un convenio de intercambio cultural. La Ley de impuestos a las ganancias esta reglado en el (Decreto 649, 1997, art. 5), son ganancias de fuente Argentina aquellas que provienen de bienes situados en el territorio o actividad susceptibles de producir los beneficios.

La tasa para las sociedades de capital contemplada en el (Decreto 649, 1997, art. 69) es del 35% la tasa de impuesto para las personas de existencia visible y sucesiones indivisas será según la tabla del (Decreto 649,1997, art. 90) de esta norma.

7. Impacto tributario de operaciones en los tres países

7.1. Ejercicio 1. Colombiano con residencia física en México

(Ley, 1568, 2012a, art. 4) y el concepto 066141 (DIAN, 2014). Se considera residente en el lugar de la vivienda permanente y donde desarrolle sus intereses vitales.

Los valores que veremos en el ejercicio están en miles, para tomar una equivalencia del valor tanto del patrimonio como de los ingresos, se tomó como moneda el dólar, iniciando en la conversión de los pesos mexicanos a dólares y luego convertirlos a pesos colombianos.

En el caso mexicano el valor del dólar es de 17,24870 pesos mexicanos certificado por el Banco Central del Estado Mexicano y para Colombia es 3.149,47 pesos calculado y certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia y publicado por el Banco de la Republica. Los valores corresponden al cierre fiscal del año 2015.

Los datos se encuentran ya depurados a pesos colombianos.

El patrimonio en Colombia y México equivalente a 572.643 mil pesos, como podemos apreciar en el cuadro 9, el 82.93% se encuentra en el Estado colombiano, en virtud del (Decreto, 624, 1989, arts.10, numeral 3) en los literales c) y d). Si el 50% o más de sus bienes o activos son administrados y poseídos en el país se entienden como residente fiscal en el estado colombiano.

Cuadro 9. Patrimonio

Patrimonio	Valor	Porcentaje
Colombia	474.900	82.93%
México	97.743	17.07%
Total patrimonio poseído	572.643	100%

Fuente: Elaboración propia de autores.

Para el caso planteado todas las rentas son generadas en el Estado mexicano.

Cuadro 10. Ingresos

Concepto	Colombia	México
Ingresos	0	415.245
Otros gastos y deducciones	0	(273.143)
Renta líquida / Utilidad fiscal	0	142.102
Impuesto	0	16.442

Fuente: Elaboración propia de autores.

La tarifa de impuesto de las personas físicas se calcula con la tarifa anual según la tabla contemplada en la (Ley 181115, 2015, art 152), del Impuesto sobre la Renta de México y para el sistema de retención mensual se calcula según la tabla contenida en la (Ley 181115, 2015, art 96).

La tarifa del impuesto anual se aplica después que la persona física suma todos sus ingresos y efectúa las deducciones para obtener la utilidad gravable y aplicar la tabla del impuesto anual. Para tener claridad de los impactos de la residencia fiscal podríamos tener varias hipótesis para la declaración de renta colombiana.

Caso 1: Si sólo sus ingresos son del país de residencia física en los Estados Unidos Mexicanos.

Con la incidencia de un convenio para evitar la doble tributación, si una persona natural tiene sus ingresos (fuente de sus rentas) solo en un país, donde tiene el centro de sus intereses vitales y es donde tiene su vivienda permanente según lo contemplado en la (Ley 1568, 2012^a, art 4), este solo hecho resuelve los conflictos de

residencia fiscal que se puedan presentar entre el Estado colombiano y los Estados Unidos Mexicanos, ambos Estados pueden llegar a afirmar ser el país de residencia y el sujeto generador de los ingresos, pero el convenio para evitar la doble imposición resuelve el conflicto de la residencia dando prevalencia al lugar donde vive habitualmente con un método de exención tributaria total de aquellos ingresos percibidos de fuente extranjera, la persona natural estaría obligada a cancelar obligaciones tributarias solo por los ingresos generados dentro del territorio colombiano que no hubiesen sido sometidos a la retención en la fuente de qué trata el (Decreto, 624, 1989, arts. 407- 411 y 592).

Caso 2: Si posee ingresos en el país de residencia física en los Estados Unidos México y en Colombia.

Al tomar el *Caso 1* que enfatiza la residencia y en la existencia del convenio firmado y aprobado entre ambos países, el propósito del convenio es desgravar las rentas generadas en un Estado con el método de exención a tributar en el otro Estado. Esta persona natural solo deberá declarar en Colombia si los ingresos percibidos en el país no fueron sometidos a la retención en la fuente de que tratan el (Decreto, 624, 1989, arts. 407- 411). Porque si el ingreso fue sometido a esta retención en la fuente no deberá presentar declaración de renta en el país según el Decreto, 624, 1989 art. 592).

Para mejor comprensión, tomaremos el ejercicio planteado, realizamos una simulación con las propiedades poseídas en el territorio colombiano, las cuales se encuentran con una agencia de arrendamiento por un valor anual de 39.500 millones de los cuales tiene unos gastos de administración e impuesto predial de 8.400 millones.

Rentas que no fueron sometidas a la retención en la fuente de qué el (Decreto, 624, 1989, arts. 407- 411). Quedaría así:

Cuadro 11. Rentas de Fuente Nacional y Extranjera

Concepto	Colombia	México
Ingresos	39.500	415.245
Otros gastos y deducciones	8.400	(273.143)
Renta líquida / Utilidad fiscal	31.100	142.102
Impuesto	52	16.442

Fuente: Elaboración propia de autores.

Tomando datos del año 2015 la UVT (Unidad de Valor Tributario) en Colombia para este año es de \$28.279, llevando a la tabla del impuesto contenida (Decreto, 624, 1989, art. 241) la renta líquida gravable para este años es de 31.100 valor en miles y realizando el cálculo del impuesto a cargo para esta persona natural equivale a 52 mil pesos, es el impuesto a cancelar por las rentas percibidas en Colombia. El cálculo se hace con base a la tabla de personas naturales establecida en el artículo 241 E.T.

Cuadro 12. Tabla del Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Rangos en UVT		Tarifa Marginal		Impuesto
Desde	Hasta			
> 0	1.090	0%	0	
> 1.090	1.700	19%	(Renta gravable o ganancia ocasional gravable expresada en UVT menos 1.090 UVT)*19%	
> 1.700	4.100	28%	(Renta gravable o ganancia ocasional gravable expresada en UVT menos 1.700 UVT)*28%	más 116 UVT
> 4.100	En adelante	33%	(Renta gravable o ganancia ocasional gravable expresada en UVT menos 4.100 UVT)*33%	más 788 UVT

Fuente: Tomado del (Decreto, 624, 1989, art. 241)

La finalidad de un CDI es la exención de las rentas que han tributado en el estado de la fuente y se consideran exentas de impuestos en el país de residencia, con el fin de desgravar las rentas percibidas en el estado sometidas al impuesto. La opción para la persona natural que debe cumplir con la obligación sustancial de declarar el impuesto de renta en el país es informar las rentas percibidas en otros Estados, pero también indicar estas rentas como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.

Caso 3: Si no es residente fiscal en Colombia y posee patrimonio.

Si la persona natural posee solo patrimonio en Colombia, no se encuentra obligada a presentar declaración de renta en el país por el patrimonio, como tampoco se encuentra obligada a cancelar el impuesto por el sistema de renta presuntiva. En el (Consejo de Estado colombiano, 2008, s.16028) decide anular el concepto 85384 de 2005 doctrina de la Administración de Impuestos Colombiana, se encuentra obligada a declarar el impuesto sobre la renta, sólo por las rentas percibidas en el país y no debe presentar declaración de renta por los bienes poseídos en el país.

El artículo 21 del tratado firmado entre el estado colombiano y mexicano, contempla que la imposición del patrimonio constituido por bienes se gravan en el estado donde esté ubicado el patrimonio. Con la (ley 1739, 2014), sí el patrimonio supera los 1.000 millones poseído en Colombia así no sea residente fiscal, deberá tributar impuesto a la riqueza.

Caso 4: Si en ambos estados cumple la condición de ser residente fiscal, en cuál de los dos estados es Residente Fiscal o es residente fiscal en ambos estados?

Cada país tiene los criterios para determinar la residencia fiscal, según el derecho interno, cuando existe un convenio firmado y aprobado el conflicto de la residencia se resuelve en el convenio, es Residente Fiscal en los Estados Unidos Mexicanos porque es en este estado donde genera su fuente de ingresos y tiene su vivienda permanente y deberá presentar Declaración de Renta Mundial en los Estados Unidos de México.

7.2. Ejercicio 2. Colombiano con residencia física en Argentina

Para un mejor análisis y efectos de comparación tomaremos el mismo ejercicio planteado para un colombiano con residencia física en los Estados Unidos Mexicanos, en el cual podremos evidenciar cómo será el comportamiento para colombiano con residencia física en Argentina, observando el saldo del impuesto a cargo en el territorio colombiano, en el contexto que a la fecha no existe un convenio para evitar la doble tributación firmado ni aprobado con Argentina.

En el ejercicio se podrá evidenciar el impacto para los nacionales que tienen presencia en diferentes Estados, donde Colombia tiene firmado y aprobados CDI y con los que no tiene firmado un CDI con un cuadro comparativo del impuesto a cargo en Colombia cuando se trata de un estado que posee un convenio para evitar la doble tributación como es el caso mexicano y con uno que no posee un CDI como es el caso argentino.

Con la reforma tributaria, en el año 2012 el Estado colombiano modificó los criterios de residencia fiscal para los nacionales con presencia en el exterior que al cierre de cada periodo posean más del 50% de su patrimonio en el territorio colombiano, según lo contemplado en los literales c) y d) del numeral 3 del artículo 10 del estatuto tributario. Y si en ambos países cumple los criterios para ser residente fiscal estará obligado a presentar Declaración de Renta Mundial en el Estado colombiano y argentino.

Caso 1: Si posee ingresos en el país de residencia física Argentina cumpliendo los criterios para ser residente fiscal y a su vez es residente fiscal en Colombia por ser nacional y poseer más del 50% de sus bienes en el país.

Cuando la persona genera rentas y cumple los criterios de residencia fiscal en ambos Estados, deberá declarar en Colombia la suma de sus rentas percibidas en el extranjero y en el país y de la misma forma los bienes poseídos.

El (Decreto, 624, 1989, art. 9, inciso. 3) en referencia al impuesto de renta y complementarios de las personas naturales en su inciso 3° establece:

Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente, nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país

Cuadro 13. Rentas de Fuente Nacional y Extranjera

Concepto	Colombia	Argentina	Total a tributar en Colombia
Ingresos/Ganancias	39.500	415.245	454.745
Otros gastos y deducciones	(8.400)	(273.143)	(281.543)
Renta líquida / Utilidad fiscal	31.100	142.102	173.202
Impuesto a las ganancias	0	16.442	0
Impuesto de renta	0	0	41.179
Descuento tributario	0	0	(16.442)
Impuesto a pagar	0	0	24.737

Fuente: Elaboración propia de autores.

El impuesto a cancelar en el Estado colombiano equivale a 24.737 valores en miles.

7.3. Comparación del pago de impuestos en Colombia

En el cuadro 14 podemos evidenciar las ventajas cuando existe un convenio para evitar la doble tributación firmado y aprobado entre dos Estados, con el fin de desgravar las rentas percibidas en el otro Estado si estos fueron sometidos al impuesto.

También el gran impacto que se tiene con un Estado en que no existe un convenio para evitar la doble tributación, sólo se cuenta con el beneficio del descuento tributario contemplado en el (Decreto, 624, 1989, art. 254) que permite descontar los impuestos cancelados en el exterior, pero con la limitación contemplada en el (Decreto, 624, 1989, art. 259). Si la tarifa de impuestos es menor a la colombiana se verá sujeto a cancelar un impuesto sobre la renta por las rentas percibidas en el exterior.

Cuadro 14. Cuadro Comparativo de Pagos de Tributos en Colombia con y sin Convenio para evitar la Doble Tributación

Concepto	CDI	Sin CDI
Ingresos en Colombia	39.500	39.500
Ingresos obtenidos en el exterior	415.245	415.245
Total Ingresos recibidos	454.745	454.745
Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	454.745	0
Total Ingresos netos	39.500	454.745
Costos y deducciones	(8.400)	(8.400)
Costos y deducciones incurridos en el exterior	0	(273.143)
Total Costos y deducciones	(8.400)	(281.543)
Renta líquida/Utilidad fiscal	31.100	173.202
Impuesto sobre la renta líquida	52	41.179
Descuento tributario	0	(16.442)
Saldo a pagar por impuesto	52	24.737

Fuente: Elaboración propia de autores.

Conclusiones

Nuestro Estado colombiano en las últimas décadas ha trabajado para fortalecer la inversión externa y nacional, permitiendo la inyección de capital y generación de empresas extranjeras con el fin de incrementar la economía del país y facilitar las relaciones comerciales con otros países. Así mismo, se han desarrollado estímulos a las inversiones de colombianos en el extranjero. Como complemento a esto, se crea la necesidad de celebrar convenios para evitar la doble tributación, así el inversionista aliviaría sus cargas tributarias acogiéndose a los beneficios de los convenios celebrados y de las normas colombianas establecidas, como mecanismos para evitar el pago de doble tributo, como el descuento tributario y las rentas exentas para extranjeros.

Actualmente, Colombia ha celebrado 10 convenios para evitar la doble tributación en impuesto de renta y patrimonio, también ha suscrito algunos convenios con diferentes países específicamente de empresas marítimas y aéreas en impuesto de renta y capital y con la OCDE se encuentra en proceso de adhesión.

Los convenios de doble imposición precisan el concepto de residencia, territorio, rentas de aplicación, tales como: rentas de bienes inmuebles, transporte, intereses, dividendos, servicios, honorarios, entre otras y el intercambio de información tributaria entre los países conformantes, con el fin de evitar el fraude y la evasión fiscal.

Es importante el concepto de residencia fiscal para colombianos con presencia en Argentina y México, porque permite determinar la obligación de declarar en uno o más países y el impacto en el impuesto a cancelar en Colombia cuando este posee un CDI firmado o no con otros Estados, toda vez que el conflicto de residencia fiscal lo resuelve el CDI. Pero cuando no se cuenta con un CDI quedará sometido a la regulación interna de cada país y con la obligación de presentar Declaración de Renta Mundial en cada estado que cumpla los criterios de residencia fiscal.

Argentina, Colombia y México permiten, en la depuración de la renta mundial, un descuento tributario por el impuesto cancelado en el exterior, siempre que este se encuentre acreditado en la declaración de impuestos en el otro Estado, pero éste no podrá exceder el valor del impuesto generado en el país que se esté realizando la depuración de la renta mundial.

Existe doble tributación porque una misma renta es gravada en dos o más países bajo el concepto de renta mundial, cuando se cumplen en cada país los criterios de residencia fiscal. Cada Estado buscará la forma de gravar todas las rentas de fuente nacional y extranjera con el fin de obtener una mayor contribución. El impacto tributario para un contribuyente se soluciona cuando existe un convenio para evitar la doble imposición entre los países donde se originan las rentas, porque los convenios tienen como principio desgravar como una exención las rentas poseídas en un estado para que no tributen en otro Estado, pagando el impuesto solamente en el Estado que fueron generadas.

El análisis y resultados sobre el pago del impuesto de renta en Colombia para residentes fiscales con presencia en países donde no se tiene suscrito convenio para evitar la doble imposición, sólo se permite descontar el impuesto cancelado. No será de impacto, si la tarifa de impuesto es mayor a la contemplada en Colombia, pero si es menor, se verá obligado a cancelar la diferencia en la tarifa por rentas poseídas en otro país.

Se recomienda al gobierno colombiano realizar todos los trámites sugeridos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, ya que el ser miembro de dicha organización ayudaría a Colombia a mejorar las relaciones económicas con los países que pertenecen a esta, a su vez se incrementa la inversión para nuestro país ya que genera confianza y tranquilidad al inversionista, pues tendríamos que cumplir con cada uno de los requerimientos y estándares exigidos por la OCDE, lo que llevaría a mejorar la calidad de vida de las personas pues se generan nuevos empleos. Cabe resaltar que esta entidad no sólo interviene y ayuda a mejorar las políticas económicas; sino también, en lo social y ambiental, a su vez el Estado colombiano debe ampliar los convenios CDI ya que actualmente cuenta con sólo 10 CDI.

Conflicto de intereses:

El autor declara la inexistencia de conflicto de interés con institución o asociación comercial de cualquier índole.

Referencias

Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Quinta Expediente núm. 85384 (C.P Darío Quiñones Pinilla; 30 de septiembre de 2005).

Constitución Política de Colombia [Const]. Artículo 24 (Título I). Julio 7 de 1991(Colombia).

Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos. (2015). Ley Impuesto Sobre la Renta 181115. Cámara de Diputados del Honorable Congreso De La Unión. Secretaría General Secretaría de Servicios Parlamentarios. Recuperado

http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_301116.pdf

Corte Constitucional de Colombia. (2013). Sentencia C-221. [MP: Jorge Iván Palácio Palácio].

Decreto 624 de 1989 [Congreso de la República de Colombia]. Estatuto tributario. Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. (2014). Concepto 066141. Recuperado. www.cijuf.org.co/normatividad/oficio/2014/oficio-66141.html

Ley 32 de 1985 [Congreso de la República de Colombia]. (29 de enero de 1985). Por medio se aprueba la convención de “Viena sobre el derecho de los tratados”. Recuperado.

https://www.mintic.gov.co/portal/604/articles-3718_documento.pdf

Ley 223 de 1995 [Congreso de la República de Colombia]. (20 de diciembre de 1995). Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones. Recuperado. http://www.secretaria-senado.gov.co/senado/basedoc/ley_0223_1995.html

Ley 1568 de 2012^a [Congreso de la República de Colombia]. (2 de agosto de 2012) Por medio de la cual se aprueba el “Convenio entre la República 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”. Recuperado http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1568_2012.html

Ley 1607 de 2012b. [Congreso de la República de Colombia]. (26 de diciembre de 2012) “por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”. Recuperado.

<http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Leyes/Documents/LEY%201607%20DEL%2026%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202012.pdf>

Ley 1739 de 2014 [Congreso de la República de Colombia]. (23 de diciembre de 2014) “Por medio de la cual se modifica el estatuto tributario, la ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión, y se dictan otras disposiciones”. Recuperado. <http://wp.presidencia.gov.co/sitios/normativa/leyes/Documents/LEY%201739%20DEL%2023%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202014.pdf>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia (1989). Decreto 624, Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. Recuperado <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=6533>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia. (2013). Decreto 3028. Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario. Recuperado. http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2013/Decretos/Decreto_3028_27_Diciembre_2013.pdf

Organización de Naciones Unidas ONU. (1950). Resolución 378. Deberes de los Estados en caso de ruptura de hostilidades. Recuperado.

<http://www.un.org/es/documents/ag/res/5/ares5.htm>

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.oecd.org/centrodemexico/laocde/>

Poder Ejecutivo Nacional Argentina. (1997) Decreto 649. Impuesto a las Ganancias. Recuperado.

<http://www.loa.org.ar/legNormaDetalle.aspx?id=19913>