

Convenios de doble imposición (CDI) en el sector manufacturero del municipio de
Dosquebradas, Risaralda - Colombia

Milton Jhonny Duque Parra & William Junior Bocanegra Osorio

Facultad de Ciencias de la Administración, Universidad del Valle

Notas del autor

Milton Jhonny Duque Parra, Facultad de Ciencias de la Administración, Universidad del Valle, Cartago.

William Junior Bocanegra Osorio, Facultad de Ciencias de la Administración, Universidad del Valle, Cartago.

Este trabajo fue realizado con el apoyo de la Universidad del Valle y la asesoría del contador público Mauricio Cardona Ospina.

Cualquier mensaje referente a este trabajo debe ser enviado a los siguientes correos:

milton.duque@correounivalle.edu.co ; william.bocanegra@correounivalle.edu.co

Acta de Aprobación

El presente trabajo de grado obedece a las precisiones requeridas por la Universidad del Valle, para optar al título de Contador Público.

Firma del director

Firma del Jurado

Firma del Jurado

Cartago, Valle del Cauca, Febrero de 2023

Contenido

	Pág.
Introducción	11
Capítulo 1 El Problema y sus Generalidades	12
Descripción del Problema	12
Pregunta de la investigación	14
Sistematización del Problema	14
Delimitación y Alcance de la Investigación	14
Objetivos	16
Objetivo General	16
Objetivos Específicos.....	16
Justificación de la Investigación	17
Antecedentes de la Investigación.....	18
Antecedentes Históricos	19
Antecedentes Académicos.....	24
Capítulo 2 Marco Referencial	28
Marco Teórico.....	28
Marco Conceptual	34
Marco Contextual.....	37
Marco Legal	38
Capítulo 3 Marco Metodológico	40
Diseño de la Investigación	40
Enfoque de la investigación	40
Alcance o tipo de Investigación.....	41
Método de la Investigación	41
Sector Objeto de estudio	41
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	42
Técnicas de procesamiento y análisis de datos	42
Fuentes de Información.....	42
Capítulo 4 Hallazgos y Resultados	43

Mecanismos a través de los cuales se aplican los CDI para evitar la doble tributación y la evasión fiscal	43
Métodos para evitar la doble imposición internacional y evasión fiscal	52
Participación del comercio exterior en relación con los CDI de México y España en el crecimiento de las empresas ubicadas en el municipio de Dosquebradas.	58
Exportaciones e Importaciones en Colombia	61
Exportaciones e Importaciones en el municipio de Dosquebradas	69
Efectos de los CDI firmados con España y México en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas durante el período 2017 a 2021	74
España	74
México	80
Conclusiones	85
Recomendaciones	87
Referencias	88

Lista de Tablas

Tabla 1 Principales teorías sobre la tributación	33
Tabla 2 Matriz de impacto legal	38

Lista de Ilustraciones

Ilustración 1 Resumen fundamentación teórica de la investigación	28
--	----

Lista de Cuadros

Cuadro 1 Matriz que detalla los convenios de doble imposición que se encuentran vigentes en la República de Colombia.....	20
Cuadro 2 Matriz que representa antecedentes locales, regionales e internacionales propios de la presente investigaciones y que están articulados con la pregunta de investigación	25
Cuadro 3 Escuelas del pensamiento económico	30
Cuadro 4 Matriz que representa las etapas para la reglamentación de los CDI en Colombia	48
Cuadro 5 Exención íntegra.....	54
Cuadro 6 Exención con progresividad.....	54
Cuadro 7 Imputación íntegra	55
Cuadro 8 Imputación ordinaria	55
Cuadro 9 mputación ordinaria	56
Cuadro 10 Exportaciones en Colombia en millones de dólares	61
Cuadro 11 Importaciones en millones de dólares en Colombia años 2017 a 2021	62
Cuadro 12 Condiciones que se deben tener en cuenta para gravar los dividendos.....	76
Cuadro 13 Dividendos en CDI Colombia – España	76
Cuadro 14 Intereses en CDI Colombia - España	78
Cuadro 15 Regalías en CDI Colombia - España.....	79
Cuadro 16 Dividendos CDI Colombia - México	81
Cuadro 17 Intereses CDI Colombia - México	82
Cuadro 18 Regalías CDI Colombia – México	83

Lista de Gráficos

Gráfico 1 Línea de Tiempo.....	24
Gráfico 2 Antecedentes Históricos de los CDI.....	46
Gráfico 3 Métodos para resolver la Doble Imposición	52
Gráfico 4 Exportaciones en millones de dólares en Colombia años 2017 a 2021	61
Gráfico 5 Importaciones en millones de dólares años 2017 a 2021	62
Gráfico 6 Importaciones y exportaciones en Colombia años 2017 a 2021	62
Gráfico 7 Importaciones totales según grupos de productos años 2017 a 2021.....	63
Gráfico 8 Exportaciones totales según grupos de productos años 2017 a 2021.....	64
Gráfico 9 Comercio exterior entre México y Colombia en millones de dólares años 2017 a 2021.....	65
Gráfico 10 Importaciones y exportaciones entre México y España en Volumen años 2017 a 2021.....	66
Gráfico 11 Comercio exterior entre México y España años 2017 a 2021	67
Gráfico 12 Comercio exterior con España en millones de dólares años 2017 a 2021	67
Gráfico 13 Exportaciones municipio de Dosquebradas años 2017 a 2021	69
Gráfico 14 Países destino de exportaciones del municipio de Dosquebradas año 2017 a 2021	70
Gráfico 15 Exportaciones municipio de Dosquebradas hacia México y España	71
Gráfico 16 Importaciones municipio de Dosquebradas en millones de dólares años 2017 a 2021.....	71
Gráfico 17 Países destino importaciones municipio de Dosquebradas años 2017 a 2021..	72

Resumen

La presente investigación está fundamentada en los convenios de doble imposición que son acuerdos bilaterales para contrarrestar la sobreimposición y la evasión fiscal producto de las operaciones realizadas por los contribuyentes. El objetivo general pretende contrastar los convenios de doble imposición celebrados con España y México desde las perspectivas como instrumentos de incentivo al comercio exterior y la inversión en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda. La investigación se llevó a cabo utilizando el método racional cualitativo e inductivo con un enfoque descriptivo documental. De acuerdo con resultados de la investigación se puede evidenciar los beneficios tributarios y fiscales que generan los convenios de doble imposición.

Palabras clave. Convenios de Doble imposición, Principio de Justicia Tributaria, Teoría de la Imposición Óptima y Teoría del Impuesto.

Abstract

This research is based on the double taxation agreements, which are bilateral agreements to counteract overtaxation and tax evasion resulting from the operations carried out by taxpayers. The general objective is to contrast the double taxation agreements signed with Spain and Mexico from the perspectives as instruments of incentive to foreign trade and investment in the manufacturing sector of the municipality of Dosquebradas. The research was carried out by means of a monograph, using the qualitative and inductive rational method with a documentary descriptive approach. According to the results of the research, the tax and fiscal benefits generated by double taxation agreements can be evidenced.

Introducción

El fenómeno de la globalización según Coppelli (2018) puede entenderse como un proceso multidimensional, que impacta de diversas maneras al desarrollo del objeto social de los estados, organizaciones de carácter internacional, agentes de diversa índole e inevitablemente en la vida cotidiana de las personas. Dicho proceso, que se ha venido presentando en las últimas décadas, ha producido una serie de desafíos y oportunidades para todos los agentes económicos, incluidos los países, por lo que resulta esencial diseñar estrategias que permitan responder a las exigencias del mundo actual, donde los límites geográficos cada vez se reducen más, permitiendo un mayor progreso económico.

Debido a lo anterior, se ha generado la necesidad de buscar estrategias que mitiguen el problema de la doble tributación internacional, por lo que los convenios de doble imposición representan una posible solución a dicha problemática.

El presente trabajo empleó una investigación no experimental con un diseño transversal con una manipulación de variables descriptivo documental, según el grado de abstracción corresponde a una investigación aplicada con un enfoque cualitativo. El presente proyecto de investigación consta de cuatro capítulos, el primero de estos, aborda el problema y sus generalidades, el cual se compone de la descripción del problema de investigación, su alcance y delimitación, donde se explica y justifica la importancia de llevar a cabo los objetivos para el desarrollo del proyecto.

El segundo capítulo aborda el marco referencial, donde se exponen los antecedentes de la investigación de los efectos de los convenios de doble imposición, el marco conceptual, marco teórico, marco contextual y marco legal.

El tercer capítulo, trata el marco metodológico, donde se conoce el diseño, el enfoque y el método de la investigación y donde se exponen las técnicas e instrumentos utilizados para hallar y analizar los resultados de la investigación.

En el cuarto capítulo, se detalla el análisis e interpretación de los resultados, con base en los aportes de las investigaciones referentes al tema objeto de estudio.

En última instancia, se proponen conclusiones y recomendaciones al problema propuesto, basados en el análisis de la información recopilada, generando un nuevo conocimiento en el área objeto de estudio.

Capítulo 1

El Problema y sus Generalidades

Descripción del Problema

Como consecuencia del proceso de globalización que se ha producido en las últimas décadas tanto a nivel social, económico, político, cultural, el aspecto tributario no ha sido ajeno a dicho proceso (Bonilla et al., 2015). Colombia se ha visto en la necesidad de diseñar estrategias para estar a la vanguardia de los nuevos desafíos que se han generado a raíz de la internacionalización económica. Una de las estrategias que han surgido como respuesta a la fugaz expansión del comercio exterior han sido la adopción de tratados de libre comercio junto con los convenios de doble imposición, los cuales han permitido afianzar lazos de cooperación económica con diferentes naciones alrededor del mundo (Henao & Rodríguez, 2018).

Adentrándonos en el tema central de esta investigación, el cual trata sobre los CDI con España y México en las empresas manufactureras del Municipio de Dosquebradas, Risaralda, Colombia, se puede inferir que una considerable cantidad de contribuyentes en el país no aprovechan dichos mecanismos para establecer relaciones comerciales con empresas del exterior, las cuales se encuentran amparadas por los convenios en cuestión dada su ubicación geográfica en países que tienen acuerdos bilaterales vigentes con Colombia. Una gran porción de los contribuyentes deja de realizar inversiones en otras jurisdicciones debido a un cierto desconocimiento y falta de claridad acerca de los convenios de doble imposición que se han venido implementando en el país y cómo acceder a ellos. De modo que se pueden atribuir dichas falencias en el conocimiento de estos convenios, a una falta de pedagogía por parte del gobierno nacional, debido a una inefectiva difusión y orientación de la información a los diferentes sectores económicos del país. Por consiguiente, los efectos y beneficios de los convenios de doble imposición podrían verse limitados considerablemente, puesto que los contribuyentes estarían autolimitando las diversas oportunidades de expansión y crecimiento económico y comercial que se encuentran disponibles.

Desde otro punto de vista, en virtud de las políticas gubernamentales dirigidas a fortalecer los procesos de fiscalización y por ende al incremento del recaudo tributario, se genera la necesidad de ejercer un mayor control respecto de los movimientos y transacciones realizadas por los contribuyentes del país, en donde los CDI podrían adquirir un papel de gran importancia como herramienta de prevención y vigilancia para disminuir el riesgo de evasión tributaria al lograrse un

intercambio de información con los países que se encuentran adscritos a estos convenios en común, limitando el campo de acción de los evasores de impuestos (Alomia & Pardo, 2020)

Por otra parte, la carga tributaria en el país puede resultar asfixiante para diversos sectores económicos, por lo que resulta indispensable la búsqueda de alternativas que equilibren la balanza e incentiven el intercambio de bienes y servicios no solo en el ámbito nacional, sino que además se promueva la incursión en mercados internacionales y que con ello se dinamice la economía, para lo cual los CDI serían de utilidad para alcanzar dicho fin.

En cuanto a la estructura impositiva presente en el país, es clave que se continúe con el fortalecimiento de la estandarización en el manejo de los tributos en consonancia con las prácticas y tendencias presentes tanto en los países de la región como en las demás naciones que tienen acuerdos de algún tipo con Colombia, con el objetivo de reducir la complejidad del tratamiento de las operaciones realizadas en los convenios de doble imposición.

A raíz de las nuevas tendencias que se han venido presentando en los últimos años, en lo que se refiere a la apertura económica de las naciones, como resultado directo del fenómeno de la globalización y el aumento del comercio exterior y la inversión extranjera, los países han implementado herramientas para hacer frente a los nuevos desafíos en materia tributaria, política y económica. Una de las estrategias que ha adquirido mayor relevancia en el último tiempo y específicamente en Colombia ha sido los CDI, los cuales están dirigidos a incrementar la inversión extranjera, promover un equilibrio frente a la dinámica tributaria global, incentivando un mayor grado de transparencia en el intercambio de información fiscal para potenciar el control en las actividades económicas que se lleven a cabo entre países (Bayona, 2018).

Por lo tanto, Colombia ha venido firmando una serie de CDI con diversas naciones alrededor del mundo, reconociendo la importancia de dichos convenios como una herramienta de carácter jurídico para contrarrestar los impactos negativos propios de la sobreimposición en el ámbito jurídico, económico y tributario con resultados visibles en los beneficios que experimentan no sólo los contribuyentes sino también los organismos de administración tributaria. (Sanabria, 2018).

En consecuencia, con base en los CDI que se han celebrado en las últimas décadas, es válido analizar los efectos que han tenido dichos convenios firmados con España y México en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda, Colombia.

Pregunta de la investigación

Teniendo como referencia los aspectos previamente mencionados, surge la siguiente pregunta de investigación:

¿Qué criterios favorecen la contrastación de convenios de doble imposición celebrados entre Colombia, España y México, desde las perspectivas de incentivos para el comercio exterior, del sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda Colombia?

Sistematización del Problema

Teniendo en cuenta la pregunta problema que se desarrolla en la investigación planteada, es necesario redireccionarla en las siguientes preguntas secundarias, que aportarán al progreso del tema planteado.

- ¿Pueden los mecanismos aplicados en los CDI evitar la doble tributación y la evasión fiscal?
- ¿Es determinante la participación del comercio exterior en relación con los CDI de España y México en el crecimiento de las empresas ubicadas en el municipio de Dosquebradas?
- ¿Cuáles son los efectos que se pueden identificar a raíz de los CDI firmados con España y México en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas tomando el período 2017 a 2021?

Delimitación y Alcance de la Investigación

El problema de investigación se limitó a las empresas del sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda, Colombia, en el período 2017 a 2021, dada la importancia que representan a nivel de desarrollo económico en la región del eje cafetero, y a su vez de manera directa en la economía del país. En ese orden de ideas, es pertinente que este tipo de empresas manufactureras cuenten con herramientas adecuadas y suficientes para hacer frente al fenómeno de la globalización y apertura económica entre los diferentes países, en un contexto de comercio internacional e inversión extranjera, por lo que es importante establecer y describir los mecanismos a través de los cuales estas pueden participar en operaciones económicas con países como España y México, los cuales hacen parte de los múltiples CDI que ha firmado Colombia. En el presente trabajo de investigación se abarcan diversos aspectos concernientes a los CDI firmados con España y México y cuál ha sido su participación en las operaciones de comercio exterior en las empresas manufactureras del municipio de Dosquebradas, Risaralda, Colombia. Por otra parte, se analiza el

aspecto tributario de los convenios de doble imposición, teniendo en cuenta a Gutiérrez (2020) quien expresa:

Se ha podido identificar a lo largo del tiempo la necesidad de diseñar normas o mecanismos que permitan evitar la doble tributación internacional de la Renta y del Patrimonio, lo cual ha sido señalado reiteradamente por diferentes naciones como uno de los mayores obstáculos, para el incremento de las relaciones económicas internacionales, en lo que se refiere al libre tránsito de bienes y servicios entre naciones. (p. 6)

Respecto al diseño metodológico, el presente trabajo de investigación se basa en un análisis descriptivo documental, con un enfoque cualitativo, enfocándose en empresas importadoras del sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda, Colombia. El marco normativo que se utilizó serán las leyes que han reglamentado los CDI en Colombia y específicamente la Ley 1082 y la Ley 1568.

Objetivos***Objetivo General***

Analizar los convenios de doble imposición celebrados entre Colombia, España y México desde las perspectivas de incentivos para el comercio exterior del sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda – Colombia

Objetivos Específicos

- A. Describir los mecanismos a través de los cuales se aplican los CDI para evitar la doble tributación y la evasión fiscal
- B. Establecer la participación del comercio exterior en relación con los CDI de México y España en el crecimiento de las empresas ubicadas en el municipio de Dosquebradas, Risaralda – Colombia.
- C. Determinar los efectos de los CDI firmados con España y México en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia durante el período 2017 a 2021

Justificación de la Investigación

La presente investigación tuvo como fin contrastar los convenios de doble imposición (CDI) celebrados entre Colombia, España y México desde las perspectivas de incentivo para el comercio exterior del sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda – Colombia.

Según Arango & Castrillón (2012) “Los tratados para evitar la doble tributación internacional se convierten en una de las herramientas más relevante de política internacional para atraer inversión extranjera y promover a los nacionales en su participación en los mercados mundiales”. Es así como los CDI han contribuido al proceso de apertura económica en el contexto del fenómeno de globalización que ha acontecido en las últimas décadas, por lo que resulta pertinente establecer los efectos que han traído consigo dichos convenios en materia tributaria y económica en el país, específicamente en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas.

Gracias a la formulación de esta investigación la cual sigue los lineamientos propios de la metodología de la investigación, que cuenta con una estructura metodológica, conceptual y teórica, permite establecer una claridad en los lineamientos que conducirán al enriquecimiento de la investigación académica. Por otra parte, este trabajo de investigación sirvió como aporte para complementar el conocimiento existente sobre los temas tratados y además servir como punto de partida para nuevos trabajos de investigación que contribuyan a mejorar la formación profesional.

Esta investigación se desarrolló teniendo como referencia los trabajos de investigación que se relacionan con el tema tratado, las leyes que regulan a los CDI y demás normas tributarias que tienen injerencia en el desarrollo de estos convenios.

Otro aspecto de gran importancia para llevar a cabo este trabajo de investigación es establecer los primeros antecedentes sobre esta temática en la Universidad del Valle para dar apertura a la línea de investigación sobre los CDI, lo que permitió expandir el universo de posibilidades de temáticas a abordar por parte de los estudiantes de contaduría pública, enriqueciendo el proceso formativo, lo que contribuyó a responder las exigencias surgidas en los últimos años en materia económica y tributaria con la implementación de los CDI.

En lo que respecta a los aportes de esta investigación a la profesión de la contaduría pública, Salcedo (2015) resalta la importancia de que el contador público priorice de manera personal una constante capacitación para responder eficazmente a los constantes cambios en los que se ve inmersa la profesión contable dada su responsabilidad tanto social como individual. Por lo tanto, se coadyuvó al fortalecimiento de las bases teóricas sobre el tópico de los CDI, lo que contribuyó

a un accionar profesional mejor fundamentado y que esté acorde a las exigencias que este tipo de herramientas como los CDI han generado en el campo tributario en el país.

Uno de los principales resultados que proporcionó esta investigación, fue brindar a los contribuyentes un instrumento de consulta sobre las herramientas existentes para disminuir la carga tributaria y aumentar el comercio exterior, donde se destacan los CDI, objeto de estudio de la presente investigación, en donde se pudo apreciar los aspectos más relevantes para entender dicho mecanismo y llegar a aprovechar los beneficios que ofrecen dichas figuras. Por otra parte, no solo los contribuyentes se beneficiarían con los CDI, sino que sería el mismo estado colombiano el que podría mejorar el recaudo en materia de impuestos y tener un mayor control fiscal de las operaciones celebradas en el marco de los CDI.

Los CDI como medida del estado para incentivar las relaciones comerciales con otros países, busca de igual forma impulsar e incrementar los ingresos fiscales, con los que se contribuye al desarrollo de los planes, proyectos y programas que benefician tanto a la sociedad como al mismo Estado, al último porque aparte de poder tener una mayor fuente de ingresos, con este mecanismo el país disminuye considerablemente la evasión y elusión cometidos por los contribuyentes con los que cuenta el país, ya que como menciona Granados (2017) “No atacar la doble imposición favorece el incremento de la elusión, evasión y fraude fiscal” (p.315), es así como la adopción de los CDI influyen directamente en disminuir las problemáticas mencionadas previamente, las cuales no benefician en absoluto ni al estado ni la sociedad.

Como aporte a la sociedad general, los resultados de esta investigación sirven como referencia para el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia las cuales constituyen una parte importante del universo de contribuyentes en Colombia, para que puedan conocer y aprovechar las alternativas y beneficios que están disponibles actualmente para aliviar la carga tributaria existente, entre los que se resaltan los convenios de doble imposición con España y México, que permiten solucionar la problemática de la doble imposición y generar condiciones más idóneas para el comercio exterior y la inversión extranjera.

Antecedentes de la Investigación

En la búsqueda de la información precedente al estudio investigativo sobre los convenios de doble imposición (de aquí en adelante) CDI, se obtuvo algunos escritos y trabajos de investigación de manera acertada que en su contexto se aproxima a esa propuesta investigativa:

Antecedentes Históricos

Corresponde a los momentos en que fueron suscritos los convenios de doble imposición vigentes en Colombia y las fechas en que dichos convenios entraron en vigor, dicho marco legal sirvió como soporte a la pregunta de investigación y sirven como referencia a la investigación en cuestión.

Cuadro 1

Matriz que detalla los convenios de doble imposición que se encuentran vigentes en la República de Colombia

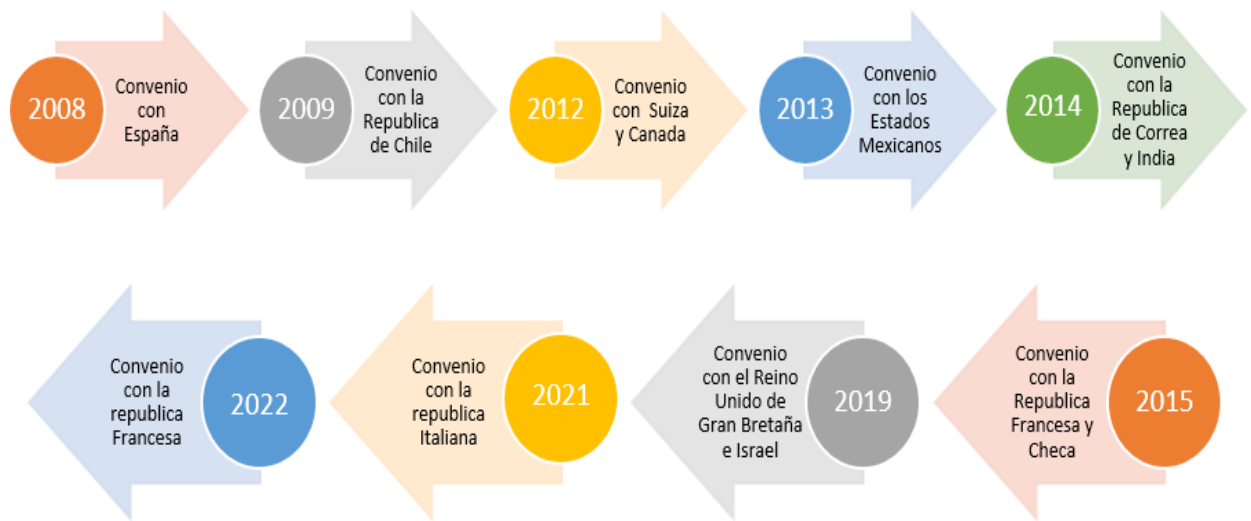
N°	País	Ley	Sentencia Corte Constitucional	Fecha de firma	Fecha de entrada en vigor	Concepto
1	España	1082 de 2006	C-383/2008 Decreto 4299 de 2008	31/03/2005	28/10/2008	Convenio entre el reino de España y la república de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
2	Chile	Ley 1261 de 2008	C-577/2009 Decreto 586 de 2010	19/04/2007	12/12/2009	Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto a la renta y al patrimonio”, y el “Protocolo del Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el Impuesto a la Renta y al Patrimonio.
3	Suiza	1344 de 2009	C-460/2010 Decreto 0469 de 2012	26/10/2007	01/12/2012	Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para Evitar la Doble Imposición en Materia de Impuestos sobre la Renta y Sobre el Patrimonio” y su “Protocolo.
4	Canadá	1459 de 2011	Sentencia C-295/2012	21/11/2008	12/06/2012	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.

N ^o	País	Ley	Sentencia Corte Constitucional	Fecha de firma	Fecha de entrada en vigor	Concepto
5	Estados Unidos Mexicanos	1568 de 2012	C-221/2013 Decreto 1668 de 2013	13/08/2019	11/07/2013	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” y el “Protocolo del 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.
6	República de Corea	1667 de 2013	C-260/2014	16/07/2013	03/07/2014	Convenio entre la República de Corea 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 su “Protocolo”
7	República de la India	1668 de 2013	C-238/2014	13/05/2011	07/07/2014	Acuerdo entre el Gobierno de la República de Colombia y la República de la India para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta” y su “Protocolo”
8	República Portuguesa	1692 de 2013	C-667/2014 Decreto 331 de 2016	30/12/2010	30/01/2015	Convenio entre La República Portuguesa 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 su “Protocolo”
9	República Checa	1690 de 2013	C-049 Decreto 334 de 2016	22/03/2013	06/05/2015	Acuerdo entre la República de Colombia y la República Checa para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta
10	Reino unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte	1939 de 2018	C-491 de 2019	02/11/2016	13/12/2019	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

N^o	País	Ley	Sentencia Corte Constitucional	Fecha de firma	Fecha de entrada en vigor	Concepto
	Irlanda del Norte					capital y para prevenir la evasión y la elusión tributarias” y su “Protocolo”
11	República Italiana	2004 de 2019	C-091	26/01/2018	07/10/2021	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 y su “Protocolo”
12	República Francesa	2061 de 2020	C-443	25/06/2015	01/01/2022	“Convenio entre el Gobierno de 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” y su “Protocolo”

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Como se puede observar, Colombia se ha venido adaptando a los nuevos desafíos en materia tributaria que ha traído consigo la globalización y la apertura a mercados internacionales a través de los CDI para aumentar la competitividad y atraer inversión extranjera y demás servicios al país. En consecuencia, se puede deducir que el país ha eliminado muchas de las barreras que existían frente al comercio exterior, siendo congruente con las políticas dirigidas a contrarrestar la evasión fiscal.

Gráfico 1

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Antecedentes Académicos

En este apartado, se toman como referencia algunos escritos y trabajos de investigación que han abordado la temática de los convenios de doble imposición desde diversos puntos de vista, otorgando un panorama más amplio, resaltando las implicaciones y ventajas producto de la implementación de dichos convenios con otros países.

Cuadro 2

Matriz que representa antecedentes locales, regionales e internacionales propios de la presente investigaciones y que están articulados con la pregunta de investigación

Nº	Tipo de producto	Título	Autor(es)/ Año	Localización	Metodología utilizada	Resultados relevantes	Aportes a la investigación
1	Tesis Especialización	Efectos de los convenios para evitar la doble imposición tributaria internacional C.D.I en Colombia análisis del año 2014 al 2017	(Castañeda et al., 2018)	Local	Se fundamenta en el análisis y síntesis con un tipo de investigación descriptivo asociado con la investigación causal.	La residencia fiscal es un factor crucial puesto que permite a colombianos que están radicados en el exterior determinar la obligación que tiene de declarar en uno o más países y el impacto en el impuesto a tributar en Colombia cuando este tiene un CDI firmado, y en caso de que no lo tenga, los colombianos estarán sujetos a la regulación interna de cada país y con la obligación de presentar la declaración de renta mundial en cada estado en el que se cumpla con los criterios de residencia fiscal.	Los convenios para evitar la doble imposición tributaria traen consigo una serie de conflictos, puesto que los países usualmente aplican alguna clase de gravamen o impuesto basado en la territorialidad, residencia o nacionalidad, y es debido a esto que se pueden generar ciertas discrepancias en los criterios de desempate. Muchos países tienen la tendencia de aplicar la legislación propia de sus territorios omitiendo los acuerdos con otros países para evitar la doble imposición tributaria.
2	Artículo Revista	Convenios de doble imposición del impuesto de renta y su relación con la inversión extranjera en Colombia	(Sora & Bohorquez, 2021)	Local	Utilizan la metodología cuantitativa correlacional	Teniendo como referencia las investigaciones (Barthel et al, 2010; Blonigen y Davies, 2004; Blonigen et al, 2014; Castillo y López 2019; Braun 2016; Marques y Pinho, 2014; Murthy y Bhasin, 2015; Neumayer, 2007), se puede observar que los convenios de doble imposición tienen un efecto positivo en la inversión extranjera.	A pesar de que datos arrojados en el estudio de Sora y Bohórquez (2021), indiquen que los convenios de doble imposición no se traduzcan en mayor inversión extranjera directa en Colombia, es importante que se continúen llevando a cabo estudios analizando las ventajas tributarias generadas a raíz de la firma de los convenios de doble imposición en el país, haciendo uso de diversas variables como serían los costos de entrada y otras que generen un incremento de la inversión extranjera, conjuntamente con la tasa de recuperación, la cual puede resultar clave para la inversión extranjera directa.

Nº	Tipo de producto	Título	Autor(es)/ Año	Localización	Metodología utilizada	Resultados relevantes	Aportes a la investigación
3	Revista Científica	Los convenios para evitar la doble imposición en Colombia: aspectos generales sobre la tributación de los beneficios empresariales	(Granados, 2017)	Local	Investigación cualitativa con base en el derecho tributario internacional	En el ámbito internacional existen tres principios fundamentales para ejercer jurisdicción y determinar el mecanismo de gravar a las personas naturales y jurídicas, quienes son los sujetos pasivos de la obligación tributaria. Dichos principios son la nacionalidad, la fuente y la residencia.	Los beneficios de una empresa de un estado contratante serán sometidos a imposición exclusivamente en ese estado, excepto que desarrolle actividades empresariales en el territorio perteneciente a ese estado a través de un establecimiento permanente situado en dicha jurisdicción. Esto significa que el estado de la fuente tiene el poder tributario sobre la renta empresarial, en la medida en que se lleven a cabo actividades mediante la figura de establecimiento permanente.
4	Tesis Especialización	Mecanismos para evitar la doble tributación internacional en Colombia	(Gutiérrez, 2020)	Local	Se fundamenta en un método mixto y se utiliza un caso de aplicación a manera de ilustración	Se puede identificar una estrategia del estado colombiano para adoptar normas y convenios que otorguen beneficios fiscales a la economía y los contribuyentes, lo cual contribuye a reducir el fraude, la elusión y evasión fiscal, facilitando la labor de la administración tributaria.	Colombia ha llevado a cabo una serie de medidas para fortalecer las labores de fiscalización y recaudo en materia de impuestos, entre los que se identifican los convenios de doble imposición en conjunto con el fortalecimiento tecnológico de los diversos procesos pertinentes a la administración tributaria.
5	Tesis máster	Convenios de doble imposición: tributación en las diferentes rentas entre Colombia y España	(Sanabria, 2018)	Local	Investigación cualitativa con base en el derecho tributario internacional	Las ventajas tributarias que proporcionan los CDI contribuyen a atraer una mayor inversión extranjera directa, el mejoramiento de las relaciones económicas y comerciales entre los países suscritos, fomentando el empleo, aumentando la competitividad tributaria e impulsando el desarrollo social y económico de las naciones.	La puesta en marcha de convenios de doble imposición con otros países, a pesar de limitar la soberanía tributaria de los Estados, contribuye a potencializar la capacidad recaudatoria de las administraciones tributarias, mitigando la evasión fiscal y funcionando como alivio a las cargas fiscales de los contribuyentes.

Nota. Materialización de antecedentes académicos que tienen relación directa con la pregunta de investigación y con especificidad en los convenios de doble imposición. Fuente: Elaboración de los presentes investigadores.

Después de revisar los antecedentes académicos, se resalta que el tema de esta investigación ha sido planteado por diversos investigadores, sin embargo, a pesar de que se mencione los convenios de doble imposición en cada una de las investigaciones, no se centran específicamente en el tema relacionado con la propuesta de investigación que tiene como título “Convenios de doble imposición (CDI) en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia”

Capítulo 2

Marco Referencial

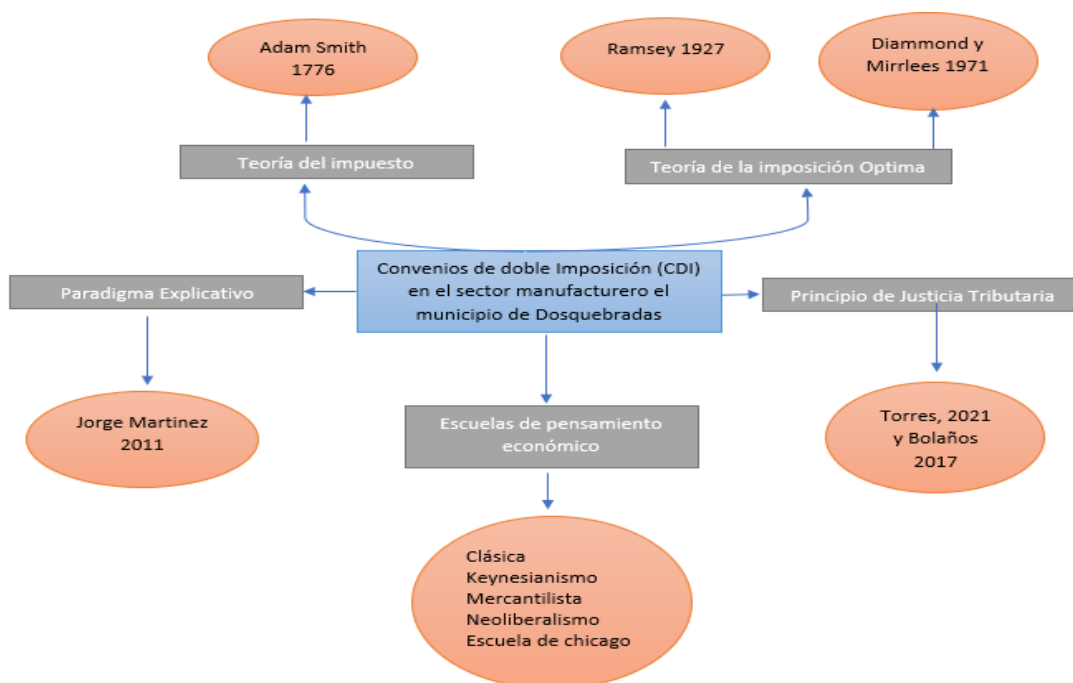
El presente apartado tiene como propósito materializar las bases teóricas, conceptuales, contextuales y legales necesarias para determinar claramente el problema que se va a investigar, motivo por el cual, la propuesta de investigación que lleva por título “Convenios de doble imposición (CDI) en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia”, conllevó a obtener diversidad de resultados con una mejor calidad, garantizando una mayor aproximación al planteamiento del problema objeto estudio.

Marco Teórico

La presente investigación está caracterizada por una extensa y compleja discusión sobre “Convenios de doble imposición (CDI) en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia”, por lo tanto, se encuentra en el presente texto una revisión literaria de teorías, paradigmas, escuelas, principios, entre otras, que reflejan el rigor investigativo en pro de dar respuesta a la pregunta de investigación.

Ilustración 1

Resumen fundamentación teórica de la investigación



Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

El paradigma que se enuncia a continuación sirve como fundamento para la investigación, por lo que tomando como referencia a Montes de Oca (1996) la cual cita a Kuhn (1971) define al paradigma de la siguiente manera:

Un paradigma es un sistema de creencias, principios, valores y premisas que determinan la visión que una determinada comunidad científica tiene de la realidad, el tipo de preguntas y problemas que es legítimo estudiar, así como los métodos y técnicas válidos para la búsqueda de respuestas y soluciones. (p.110)

El paradigma a utilizar para la presente investigación es el explicativo tomando como base lo enunciado por Martínez (2011) quien afirma que “todo conocimiento empírico se relaciona de una forma u otra con alguna observación directa, pero las teorías y las hipótesis permiten observaciones indirectas que proporcionan conocimientos más amplios y profundos”.

Teniendo en cuenta lo anterior, este paradigma es relevante para la actual investigación ya que tiene como base fundamental un análisis de un objeto de estudio a través de un componente teórico, el cual requiere mantener el máximo rigor posible, lo que se relaciona a lo dicho por Martínez (2011):

Si bien el paradigma explicativo supone la posibilidad de reducir la subjetividad individual; reconoce una objetividad científica basada en la intersubjetividad de los diversos miembros de la comunidad científica que dan como válidos (o no válidos) los resultados obtenidos por el análisis realizado por un investigador individual o por un equipo de investigadores.

En consecuencia, resulta válido analizar a través de este paradigma los convenios de doble imposición en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia.

El principio que resulta ser más pertinente para esta investigación y que contribuye al desarrollo de esta es el principio de justicia tributaria.

Para entrar en contexto con el principio de justicia tributaria, Torres (2021) afirma que “el principio de justicia tributaria se entiende como un valor del Estado social de Derecho, consagrado en la parte preambular la de Constitución Política que, a su vez, debe ceñirse por los principios de equidad, eficiencia, progresividad y no retroactividad”. En este sentido el principio de la justicia tributaria sin duda es uno de los principios más importantes y que tienen gran peso para la

investigación, un principio que está consagrado desde la constitución política y que integra además otros principios fundamentales que complementan el principio de la justicia tributaria.

Así mismo Bolaños (2017) afirma sobre el principio de la justicia tributaria que

En Colombia, el preámbulo de la Constitución Política proclama como finalidad del Estado la justicia dentro de un marco jurídico justo, en virtud de ello la justicia se impone como principio jurídico constitucional, que vincula y limita cualquier cuerpo normativo incluido en el ordenamiento jurídico, entre ellas, las normas tributarias, tras lo cual se colige que la justicia como principio jurídico constitucional es fundamento del sistema tributario, siendo una aspiración, un deber y un derecho. (p.62). Un derecho que tiene todo ciudadano y que no solo hace parte del sistema tributario sino también de las normas en general, que tiene como prioridad velar y defender cada uno de sus componentes que garantizan justicia y equidad para todos.

Continuando con la profundización del tema de investigación, es permitente relacionar las principales escuelas del pensamiento económico que se ven inmersas con el tema de investigación y que contribuyen con la fundamentación y argumentación de la misma.

Cuadro 3

Escuelas del pensamiento económico

Principales Escuelas del Pensamiento económico		
Escuela Mercantilista	Siglo XVII	Principales exponentes: Tomás de Mercado, William Petty y Martín de Azpilcueta. Tiene como eje principal la fuerte intervención en la economía, considerando al capital como pieza fundamental para la generación de riqueza en las naciones.
Escuela clásica	Siglo XVIII	Principales exponentes: Smith, Ricardo, Quesnay, Malthus, Bastiat, Stuart Mill. Propone que, por naturaleza, el libre mercado es la manera en la cual naturalmente funciona la economía.
Keynesianismo	Siglo XX	Principal Teórico: John Maynard Keynes. Propone que la intervención del estado puede contribuir a estabilizar la economía.
Neoliberalismo	Siglo XX	Principales exponentes: Alexander Rustow, Louis Rougier, Walter Lippmann, Lodwing Von Mises. Propone la defensa del libre mercado total y una reducción de impuestos para reducir el gasto público.

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022)

Como se puede observar en el cuadro 3, a lo largo de la historia, se han desarrollado diferentes escuelas del pensamiento económico que, a pesar de sus diferentes enfoques, principios e ideales, estaban centradas en un mismo propósito, el cual era generar nuevas propuestas y teorías

para solucionar problemáticas y paradigmas económicos propios de cada época. En lo que concierne a estos dos conceptos se pretendía lograr la implementación de un sistema de tributación efectivo que beneficiara a ambas partes, tanto a los contribuyentes como a las naciones mismas, con el fin de que existiera una tributación justa, simple y equitativa que contribuyera a establecer una buena economía, y una tributación equilibrada.

Como punto de partida en las escuelas económicas, se tiene al mercantilismo el cual tuvo auge en el siglo XVIII, generando postulados que sirvieron como punto de partida para nuevas líneas de pensamiento económico en las épocas posteriores. En resumidas cuentas, según (Páez et al., 2010) afirma que en el mercantilismo

La consolidación y fortalecimiento del estado-nación influye decisivamente en la creación del mercado interno y una forma antigua pero fuerte de intervencionismo para regular el comercio externo organizado en el monopolio exportador y la restricción a las importaciones por el control de los tipos de cambio (p.114).

Dicha escuela, contribuye a dar explicación a los orígenes de la dinámica económica respecto al comercio exterior, por lo que es pertinente para la presente investigación.

Continuando con el recorrido por las escuelas económicas que funcionan como referencia para la presente investigación, se encuentra la escuela clásica de la economía, la cual tiene diferencias sustanciales con el mercantilismo. Tomando como referencia a Romero (2000) se puede afirmar que esta escuela tuvo como principales propuestas al libre mercado como mecanismo óptimo para asignar recursos de forma eficiente, además del sistema de precio, y no solo eso, sino que afirmaba que la interferencia por parte del estado en la economía era indeseable. Entre sus exponentes más representativos se encuentra Adam Smith considerado como el padre de la economía moderna. Smith tuvo una influencia clave en los fundamentos de la economía política, siendo sus escritos relevantes aún en la actualidad.

Por otra parte, Ricardo tuvo como modelo a las obras publicadas por Smith, continuando con investigaciones en economía y generando nuevas teorías que enriquecieron conceptualmente a sus predecesores. Partiendo de las ideas fundamentales de esta escuela, como lo es la defensa del libre mercado, se puede relacionar con el trasfondo de los convenios de doble imposición, como muestra de que las medidas dirigidas a facilitar el intercambio de bienes y servicios entre las naciones es una prueba de que el libre mercado continúa siendo un objetivo fundamental en el contexto del comercio internacional.

En el siglo XX, surge una nueva escuela de pensamiento económico, de la mano de los aportes de John Maynard Keynes, quien da origen al Keynesianismo. Esta escuela, a diferencia de la clásica, propone un modelo más intervencionista por parte del Estado, lo cual se soporta en lo expresado por Jahan et al. (2014) quienes explican que “lo que distingue a los keynesianos de otros economistas es su creencia en las políticas intervencionistas para reducir la amplitud del ciclo económico, que colocan entre los más importantes de todos los problemas económicos” (p.54). Este tipo de pensamiento contribuye al enriquecimiento teórico de la economía, ya que presenta un nuevo modelo de pensamiento donde se defiende la intervención del Estado en el desarrollo de las operaciones propias del mercado para ejercer un mayor control en la estabilización de la economía.

En última instancia, tiene lugar la aparición de la escuela neoliberal, la cual según Vargas (2007) “comprende como características principales el libre mercado, eliminar el gasto público por los servicios sociales, desregulación, privatización, eliminación del concepto de bien público o comunidad” (p.80). Esto, en contraposición a lo propuesto por algunas de las escuelas económicas mencionadas previamente, seguía la línea de una baja o nula intervención del Estado en el ámbito económico, procurando que las operaciones económicas se llevaran a cabo de manera genuina entre los diversos actores del mercado.

Retomando lo mencionado por Vargas (2007) quien añade:

El neoliberalismo disuelve las fronteras nacionales a favor de un proyecto global mediante la ejecución de un programa de reestructuración económica que conlleva la reestructuración política que redistribuye el poder entre el Estado y la sociedad hacia los grupos locales con mayor orientación transnacional. (p.82)

Tomando como referencia los postulados del neoliberalismo, resulta válido reconocer su gran importancia en el cambio de enfoque de la economía mundial, con una mayor tendencia hacia el comercio exterior y el libre mercado, por lo que influyó en la aparición de la problemática de la doble imposición internacional, la cual tiene como posible solución los convenios de doble imposición.

Después de haberse hecho un recorrido por las diferentes escuelas económicas que tienen relevancia e influencia en la actual investigación aportando conocimiento a la misma, a continuación, se enuncian algunas teorías que servirán como fundamento del marco teórico dado su pertinencia para el presente proyecto de investigación.

Tabla 1

Principales teorías sobre la tributación

Teoría	Principales Autores	Aporte a la Investigación
Teoría de la Imposición Óptima	(Ramsey, 1927; Diamond y Mirrlees, 1971)	Esta teoría analiza las diversas variables que interactúan para establecer los impuestos, para que se logre un equilibrio en la carga impositiva de las empresas y se maximice el bienestar económico de las mismas para prevenir la pérdida de utilidades debido a la carga fiscal excesiva. Por lo tanto, esta teoría es un modelo para establecer los efectos de los CDI como mecanismo para equilibrar la carga impositiva y favorecer la generación de riqueza.
Teoría del Impuesto	(Smith, 1776)	Esta teoría establece las diversas consideraciones a tener en cuenta sobre la importancia que han tenido los impuestos como piedra angular en la estructura del estado, permitiendo garantizar el funcionamiento del aparato estatal. Además, enuncia aspectos sobre la adecuada imposición a los contribuyentes ya que un impuesto excesivo genera una gran tentación de evadirlo. En consecuencia, esta teoría sienta las bases para realizar un análisis oportuno de la doble imposición internacional a través de la consigna de que los impuestos deben ser proporcionales a la fuente de ingreso

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

La teoría tributaria inicial es la imposición óptima, la cual según Valiño (1987) “tiene como punto de partida la economía del bienestar y se preocupa de las ecuaciones determinantes de los tipos impositivos de cada impuesto, con el fin de maximizar una función de bienestar sometida a ciertas restricciones”. Esta teoría se desarrolló con gran fuerza en la década de los años 70. La teoría de la imposición óptima tiene como enfoque principal la eficiencia y como objetivo determinar parámetros fiscales. Las ineficiencias que procura atenuar esta teoría son las que se manifiestan en pérdidas producto excesos de carga fiscal (Valiño, 1987, p.15).

Partiendo del objeto de estudio de la presente investigación, se puede identificar que la teoría nombrada previamente continúa siendo relevante en la actualidad, ya que puede relacionarse con la problemática de la doble imposición internacional y como los CDI contribuyen a solucionar la carga fiscal excesiva entre dos naciones y, por ende, los contribuyentes que las componen.

Por otra parte, continuando con la revisión teórica, se encuentra la teoría del impuesto, la cual tiene como origen los análisis realizados por Smith (1776) quien argumenta la proporcionalidad que deben tener los impuestos según los niveles y fuentes de ingreso de las personas. Adicionalmente, plantea que los impuestos no deben ser arbitrarios, sino que deben ser claros para los contribuyentes, con el fin de que puedan calcular y planificar de mejor manera el pago de los tributos. Además, se plantea la importancia de mantener una carga tributaria racional, dado que el exceso impositivo favorece la evasión fiscal por parte de los contribuyentes, por lo que es inevitable que en el transcurso del tiempo se vea reducida la recaudación debido a una menor producción, por lo que resulta pertinente la implementación de los CDI entre las naciones para alivianar la carga tributaria y generar condiciones idóneas para la inversión extranjera.

Marco Conceptual

En el apartado conceptual, se elaboró una tesis argumental que sustenta el análisis de la investigación como son los convenios, convenio internacional, doble tributación internacional, los convenios de doble imposición, contraste, perspectiva, impuesto, industria y manufactura.

Inicialmente, es pertinente establecer lo que significa el término convenio, el cual según la Real Academia Española (n.d.) es un “pacto, acuerdo o contrato establecido entre dos o más personas o entidades, con la finalidad de regular una determinada situación o poner punto final a una controversia.”

Dicho concepto, permite adentrarse en los aspectos que conllevan los convenios de doble imposición, ya que establece cómo es la dinámica de este tipo de acuerdos entre dos naciones que deciden implementar este mecanismo.

En concordancia con el desarrollo de los conceptos previamente contextualizados, es pertinente precisar y abordar más a fondo que se entiende por doble tributación internacional, con base al autor Jaque (2010) quien afirma que:

Existe doble tributación internacional en sentido amplio o económico, cuando el mismo o semejante impuesto es percibido por varios Estados en virtud de un mismo presupuesto de hecho y para un mismo período de tiempo. Cuando se añade “de la misma persona” (identidad de sujeto), se obtiene el concepto en sentido estricto.

En efecto al no existir un convenio de doble imposición entre los países donde se lleva a cabo una negociación y operación económica, cada país impone sus tarifas de impuestos que deben ser declarados y pagados por dicha operación, es por esto por lo que los convenios de doble imposición surgen como un alivio en la disminución de la carga impositiva y como ayuda a mitigar la evasión fiscal.

A continuación, se aborda el concepto de convenio de doble imposición, el cual se define según Trillo (2017) como: “los CDI son acuerdos internacionales entre dos países, siendo su objeto principal evitar que una persona física o jurídica tribute en dos países distintos por el mismo concepto o que un bien sea gravado por el mismo concepto en dos países diferentes”. (p.7)

Desde otro punto de vista, Gutiérrez (2020) expresa:

Los convenios o acuerdos internacionales son un sistema de negociación que adquieren la forma de un contrato vinculante entre dos Estados soberanos, constituyéndose en aquella herramienta fundamental para la negociación de la potestad tributaria entre las Naciones, delimitando una renta determinada o un elemento patrimonial específico a cada Estado, lo cual les concede el derecho de gravar ciertas clases de rentas, constituyendo así acuerdos bilaterales. (p.11)

De las anteriores definiciones se puede deducir que los convenios de doble imposición son acuerdos internacionales entre dos naciones, en los cuales se llegan a acuerdos en común para evitar que un mismo hecho generador de impuesto se aplique en ambas naciones, esto con el fin de alivianar la carga tributaria, siendo esta más equitativa, generando una mayor participación en el mercado internacional y contribuyendo a la eliminación de obstáculos que impidan una expansión comercial.

Seguidamente, se plantea el concepto de perspectiva, tomando nuevamente como referencia a la Real Academia Española (n.d.) la cual define este concepto como una “Visión, considerada en principio más ajustada a la realidad, que viene favorecida por la observación ya distante, espacial o temporalmente, de cualquier hecho o fenómeno”.

Este concepto previamente mencionado, resulta de especial relevancia para dilucidar no solo como han influido los CDI en ciertos sectores de la economía, sino también, que escenarios se han presentado en los últimos años para las empresas y el país en general, y como han influido los convenios en cuestión, en un mayor progreso económico y fiscal en la nación, por lo tanto estar a la vanguardia de los avances que ocurren a través del paso de los años ayuda a identificar cuáles son las herramientas tecnológicas más adecuadas y pertinentes que permitan desarrollar y generar grandes beneficios a nivel social y económico.

Respecto al concepto de impuesto, Díaz et al. (2020) la cual cita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2016) afirma que “los impuestos son el mecanismo más comúnmente utilizado por los Estados modernos para mitigar los costos de las externalidades negativas, es decir, de las acciones de carácter privado que afectan en forma negativa el bienestar de la sociedad”. (p.160)

Según Martínez et al., (2017):

los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado (p.344).

Con base en las definiciones previamente citadas, se entiende por impuesto como el medio por el cual el Estado consigue recursos a través de los contribuyentes para cubrir los gastos públicos, garantizar su funcionamiento y en búsqueda de generar mejores condiciones sociales en un determinado territorio.

Para determinar el sector objeto de estudio de la presente investigación, es indispensable tener una noción conceptual a que se refiere la industria y manufactura, por lo que según (Rebolledo et al., 2013) afirma que “en general se entiende por actividad industrial al producto de las operaciones productivas dedicadas a la transformación de materias primas en productos para el consumo final o intermedio”. Atendiendo a lo anterior el sector industrial es el que encargado de transformar toda aquella materia prima necesaria para contribuir a la elaboración de un producto

que busca satisfacer una necesidad de un mercado y que sin duda dicho sector ocupa una gran participación en la economía del país.

Por otro lado Rebolledo et al. (2013) expresa también que “las actividades manufactureras están representadas por la transformación continua y a gran escala de materias primas en productos transformables; dicha actividad se denomina en la contabilidad nacional sectorial industrias manufactureras o simplemente manufactura”. Es así entonces que el sector manufacturero cuenta con todas las herramientas necesarias para llevar a cabo todo el proceso de transformación de una forma continua y a gran escala como lo menciona el autor anterior. Resulta entonces importante contar con convenios de doble imposición que faciliten las negociaciones internacionales y que contribuyan a la expansión de este y otros sectores que cuentan con todas las capacidades para hacer parte del comercio exterior.

Marco Contextual

En las últimas décadas se han producido una serie de escenarios y acontecimientos a nivel global, principalmente en materia económica, donde se han venido manifestando paulatinamente una serie de necesidades referentes a la integración a diferentes niveles entre las naciones del mundo, esto con el objetivo de generar cooperación y planes conjuntos para potenciar el libre mercado y, por ende, un mayor desarrollo no solo político sino social, lo cual se relaciona a lo expresado por Coppelli (2018) el cual afirma que “De forma particular, a través, por ejemplo, de acuerdos de libre comercio, acuerdos preferenciales o acuerdos de cooperación y complementación económica, los Estados han concretizado normativamente su relación económica internacional”.

Desde el año 2006, en el cual Colombia suscribió su primer CDI, según Gutiérrez (2020) el país ha estado en la búsqueda de un plan de acción dirigido a diseñar mecanismos para incrementar el comercio exterior y la inversión extranjera con una gran variedad de naciones, prueba de ello son los múltiples CDI suscritos a la fecha que han generado condiciones tributarias más favorables y equitativas para los contribuyentes del país, expandiendo el universo de posibilidades tanto para las empresas como para el gobierno nacional, ya que a través de dichos convenios se logra llevar a cabo labores de fiscalización más estrictas que impactan positivamente en la disminución de actividades que generan un detrimento al fisco, como la evasión y elusión de impuestos.

De acuerdo a Sanabria (2018), los CDI en el país han contribuido en gran medida a impulsar la economía, sirviendo como mecanismo para incentivar la inversión extranjera, disminuir y aliviar la doble imposición con las tarifas e impuestos que pueden verse expuestas las diferentes empresas importadoras de la nación, y que sin duda de no contar con este mecanismo, el escenario sería muy diferente, puesto que las cifras y porcentajes de las negociaciones, importaciones y exportaciones que se han llevado a cabo en el país no serían las mismas a las que hoy se conocen. Con base en el informe del Ministerio de Comercio Industria y Turismo (2021) “Los principales países proveedores de las importaciones fueron: China, Estados Unidos, México, Brasil y Alemania. En conjunto participaron con el 62,6% del total importado en el período”, Como se puede observar, un país como México actualmente hace parte de los CDI con los que cuenta el país y a su vez se encuentra dentro de los principales países con los que mayores importaciones se han logrado.

En efecto, el trabajo de investigación tiene como objeto de estudio los CDI suscritos entre Colombia, España y México, siendo el de España el primer convenio en ser suscrito en el país.

Marco Legal

En el siguiente apartado se mencionan las principales normas que se tienen relación con el tema tributario, comercio exterior y además las leyes que reglamentan los CDI objeto de estudio de la actual investigación.

Tabla 2

Matriz de impacto legal

Normatividad	Descripción	Aporte a la Investigación
(Const., 1991, Art. 338)	"En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su	Los CDI que ha celebrado Colombia con otros países han sido reglamentados por el gobierno nacional a través de leyes y decretos que establecen las condiciones y aspectos tributarios necesarios para la puesta en marcha de dichos convenios y que representen un

Normatividad	Descripción	Aporte a la Investigación
	reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.	beneficio real y asequible para los contribuyentes del país.
(Ley 5 de 1992, Art.6)	“El Congreso de la República cumple: 2. Función legislativa, para elaborar, interpretar, reformar y derogar las leyes y códigos en todos los ramos de la legislación.”	Faculta al congreso de la república para discutir y aprobar los CDI que Colombia firme con otras naciones, dotando a los mismos de relevancia para continuar su proceso de entrada en vigor.
(Ley 7, 1991, Art.3)	"Las importaciones y exportaciones de bienes, tecnología y servicios se realizarán dentro del principio de libertad del comercio internacional en cuanto lo permitan las condiciones coyunturales de la economía. Sin perjuicio de las leyes que establezcan restricciones que protejan la integridad del patrimonio nacional, el Gobierno reglamentará las exportaciones e importaciones y procurará que éstas no sean realizadas, en forma exclusiva y permanente, por entidades del sector público".	El gobierno nacional ha creado condiciones favorables para que las empresas del país puedan realizar operaciones de comercio exterior, en las cuales, las empresas importadoras tienen acceso a diferentes mecanismos y herramientas para desarrollar su objeto social.
(Ley 1082 , 2006)	"Convenio entre el reino de España y la república de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio"	Al ser el primer CDI en haber entrado en vigor en el país, su análisis resulta de gran importancia para dimensionar su impacto en las empresas manufactureras del municipio de Dosquebradas, Risaralda, Colombia.
(Ley 1568, 2006)	“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” y el “Protocolo del 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” ”.	Este CDI resulta de gran importancia para el país, dado que permite fortalecer los lazos de cooperación económica con Centroamérica, específicamente con México, el cual es uno de los países con mayores transacciones de comercio exterior desde y hacia Colombia, debido a esto, resulta adecuado su análisis en la presente investigación.

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Capítulo 3

Marco Metodológico

La presente investigación corresponde a un trabajo de grado bajo la modalidad de monografía aplicada, la cual se fundamenta en la formulación de una pregunta central y causal, que conjugará variables cualitativas, por lo cual, la propuesta investigativa conlleva a explicar diversos conceptos que se contextualizan en los convenios de doble imposición.

Por lo anteriormente mencionado, se hace necesario contextualizar y caracterizar los siguientes apartados, soportados en los aportes realizados por autores como Hernández Sampieri, Xavier Vargas, Fernández Collado, entre otros.

Diseño de la Investigación

El presente trabajo empleó un diseño transversal con una manipulación de variables descriptivo documental y según el grado de abstracción corresponde a una investigación aplicada, argumentando que el principal objetivo de la es describir y analizar los efectos de los convenios de doble imposición en las empresas importadoras de Colombia.

Respecto al diseño descriptivo documental, Hernández et al., (2014), mencionan que este tipo de diseño se fundamenta en “conocer una variable o un conjunto de variables, una comunidad, un contexto, un evento, una situación. Se trata de una exploración inicial en un momento específico. Por lo general, se aplican a problemas de investigación nuevos o poco conocidos”.

Enfoque de la investigación

La investigación tiene un enfoque cualitativo, para lo cual se tendrá como referencia a Vargas, (2011) el cual afirma que :

La Metodología cualitativa es aquella cuyos métodos observables, técnicas, estrategias e instrumentos concretos se encuentran en lógica de observar necesariamente de manera subjetiva algún aspecto de la realidad. Su unidad de análisis fundamental es la cualidad (o característica), de ahí su nombre: cualitativa. Esta metodología produce como resultados categorías (patrones, nodos, ejes, etc.) y una relación estructural y/o sistémica entre las partes y el todo de la realidad estudiada (p.21)

De acuerdo con lo anterior, se puede afirmar que el trabajo de investigación tiene un enfoque cualitativo dado que se busca establecer los efectos de los convenios de doble imposición el sector

manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia realizando un contraste de los CDI firmados entre Colombia, España y México.

Alcance o tipo de Investigación

Según la naturaleza de los objetivos propuestos y a partir de Sampieri et al., (2006) el tipo de investigación corresponde por un lado a una investigación descriptiva documental, argumentando que la “investigación descriptiva busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población”.

Por otro lado, el trabajo empleó una investigación no experimental. Según Hernández et al., (2014), la investigación no experimental puede entenderse como aquella donde no se manipula de manera deliberada las variables y en donde los fenómenos se observan y analizan en su ambiente natural. Por otra parte, los diseños de investigación transversal se caracterizan por recolectar información en un momento y tiempo específico (Hernández et al., 2014, p.154)

En ese orden de ideas, se documentó y analizó los datos propios del sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, y la manera como se ha visto afectado, con base en los convenios de doble imposición vigentes entre Colombia, España y México, con el propósito de describir y analizar dichos mecanismos para evitar la doble tributación.

Método de la Investigación

El método de investigación más pertinente para el desarrollo de esta investigación fue el método racional inductivo, el cual se fundamenta en una observación detallada, además de la clasificación y estudio de los hechos, como bien lo menciona Areu (2014) el método inductivo “observa, estudia y conoce las características genéricas o comunes que se reflejan en un conjunto de realidades para elaborar una propuesta o ley científica de índole general”. Por otro lado, el trabajo de investigación también abordara un análisis del componente normativo que regula los convenios de doble imposición objeto de estudio.

Sector Objeto de estudio

El presente proyecto de investigación tendrá como población las empresas manufactureras del municipio de Dosquebradas, Risaralda, Colombia, las cuales fueron abordadas a través de los medios de información relativos al comercio exterior, tomando como referencia los CDI entre Colombia, España y México.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

A la luz de Arias, (1999) “las técnicas de recolección de datos son las distintas formas o maneras de obtener información. Son ejemplos de técnicas; la observación directa, la encuesta en sus dos modalidades (entrevista o cuestionario), el análisis documental, el análisis de contenido, etc.” De acuerdo con el autor anteriormente mencionado, las técnicas a utilizar para el desarrollo del proyecto de investigación corresponderán a un análisis de los diversos tipos de documentos que se han abordarán en función del problema de investigación, los objetivos de la investigación y el mismo marco teórico objeto de estudio se decantó por lo tanto en un análisis de contenido descriptivo documental, lo que significó recolectar y clasificar la información a través de diferentes aportes de investigación.

Técnicas de procesamiento y análisis de datos

En el proyecto de investigación se clasificó la información de tal forma que facilite la interpretación y descripción del tema objeto de estudio de los convenios de doble imposición en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda - Colombia teniendo en cuenta así mismo el grado de aporte del desarrollo de los objetivos planteados, el problema de investigación y el marco teórico.

Fuentes de Información

En lo referente a las fuentes de investigación, se hizo uso como fuentes primarias de la normatividad existente sobre los CDI vigentes en el país, y más específicamente de las leyes que regulan los CDI con España y México, datos oficiales del DANE, DIAN, y del ministerio de Comercio, Industria y Turismo; como fuentes secundarias, se tomó en cuenta artículos y revistas científicas, además de trabajos de grado que se relacionan con la temática de los convenios de doble imposición.

Capítulo 4

Hallazgos y Resultados

Mecanismos a través de los cuales se aplican los CDI para evitar la doble tributación y la evasión fiscal

Para dar apertura a este apartado de la investigación, es indispensable adentrarse en cuáles fueron los argumentos que generaron la necesidad de crear tratados internacionales que permitieron regular y estandarizar las transacciones y negociaciones realizadas entre los países, por lo que tomando en cuenta lo expresado por Becerra & Ávalos (2020) quienes afirman que el siglo XX puede ser considerado como el gran siglo de los tratados internacionales donde tuvo lugar acontecimientos de gran relevancia como la convención de Viena sobre el derecho de los tratados celebrados entre estados (1969), sobre sucesión de Estados en materia de tratados (1978) y sobre el Derecho de los tratados celebrados entre Estados y Organizaciones Internacionales (1986).

Además, añaden que “La sofisticación de los tratados internacionales lleva a la creación de una estructura que les permite no sólo crear otros sujetos de derecho internacional, sino también desarrollar sistemas de control de su aplicación”. Teniendo en cuenta lo anteriormente mencionado, resulta válido afirmar que el vertiginoso crecimiento económico de la mano de un incremento en el comercio exterior en las últimas décadas, produjo que fuese necesario la adopción de estrategias que permitieran hacer frente a dichos retos en el campo no solo del comercio internacional sino en el aspecto tributario, para hacer más sencilla la realización de dichos procesos ,adicionalmente, con el transcurrir del tiempo se ha procurado que dichas estrategias tuviesen una mayor eficiencia en su aplicación para dar respuesta al fenómeno de la globalización.

Antes de adentrarnos en los orígenes de los convenios de doble imposición se debe tener presente cómo puede entenderse o interpretarse la doble imposición internacional y así mismo por qué se genera, por lo tanto, tomando como referencia a la OCDE (2010) “la doble imposición jurídica internacional puede definirse como resultado de la aplicación de impuestos similares, en dos (o más) Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo período de tiempo”. En este sentido, entonces la doble imposición como lo menciona la OCDE, se genera cuando a un mismo contribuyente se le aplica impuestos similares en ambas naciones, es decir que un mismo hecho generador de impuesto es tenido en cuenta en ambos países.

Las tres causas que pueden generar la doble imposición, pueden identificarse según Sanabria (2018)

Los residentes de un Estado son gravados sobre la totalidad de las rentas que perciban, ya sea que la renta se origine en el Estado de la residencia o en terceros Estados, quedando obligado el contribuyente por su renta mundial. A su vez, esos terceros Estados someterán a impuestos las rentas obtenidas en su territorio.

Por otra parte, otra de las causas por las que se puede producir la doble imposición, se da cuando una persona es considerada por ambas naciones como residente, es por esto que las rentas que perciba serán gravadas por ambos países sin importar el país de la fuente, y por último se puede dar que ambos países en un mismo tiempo se atribuyan la fuente de una renta, por lo tanto, ambos países ejercerán su derecho a someterla a gravamen.

Teniendo en cuenta lo mencionado anteriormente, es de gran relevancia tener en consideración dichos aspectos, ya que es fundamental identificar las causas de la doble imposición internacional para poder visualizar como los CDI pueden brindar una posible solución a dicha problemática y hacer de la parte tributaria una más equitativa y que responda a las nuevas exigencias de un mundo económico y empresarial más desafiante.

Con relación a como tuvieron origen los Convenios de Doble Imposición, es necesario remontarse hasta el siglo XX, teniendo como base lo mencionado por Barros (2020) quien afirma que “los CDI surgen después de la Segunda Guerra Mundial cuando un grupo de expertos de la Liga de Naciones Unidas fue encomendado para tratar los problemas vinculados con la doble imposición internacional” (p.40). Dicha problemática se vio intensificada posteriormente a la segunda guerra mundial, ya que, a raíz de la internacionalización de las economías, cada estado buscaba el prevalecimiento de sus normas en materia tributaria para obtener el mayor beneficio posible de las transacciones realizadas con otras naciones.

Más adelante, se produjo un aumento en la adopción de los CDI, para lograr un mayor entendimiento entre los países, hacer más equitativas las potestades tributarias de cada nación y reducir los obstáculos que se presentasen en el marco del comercio exterior.

A medida que la expansión económica se aceleró, fue necesaria la creación de modelos económicos que sirvieran como referencia para los países desarrollados y en vía de desarrollo, buscando puntos en común que hicieran un poco más homogéneas las transacciones entre los países, por lo que según Barros (2020)

Posteriormente, la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico, OCDE, que inicialmente recogió los requerimientos de aquellas naciones de peso en el concierto económico internacional, da lugar a la creación del Modelo de Convenio bilateral para evitar la doble imposición internacional en materia de impuesto a la renta y patrimonio, en 1963 (en lo sucesivo, MOCDE), que por sus características supone una distribución de potestades tributarias conveniente para los países exportadores de capital. (p.40)

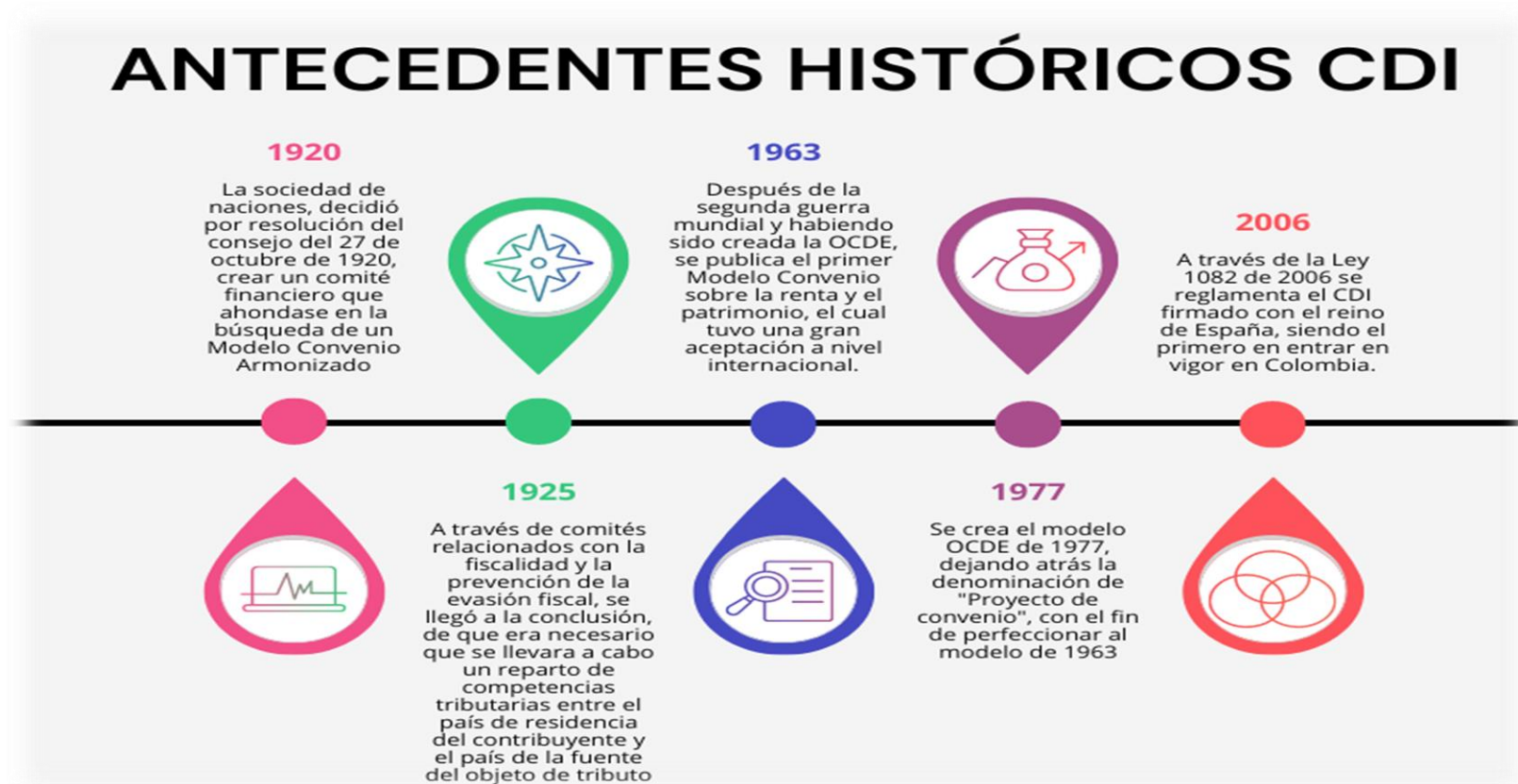
De acuerdo con el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE (2010) “La Organización proporciona un marco en el que las Administraciones pueden comparar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar las prácticas correctas y trabajar en la coordinación de las políticas nacionales e internacionales”.

Es así entonces como la OCDE se ha encargado de que existan buenas condiciones que ayude a facilitar relaciones comerciales entre varias naciones que le apuestan a la inversión extranjera y expansión de la economía de su país, donde los CDI resultan ser clave, indispensable para lograr dicha participación y expansión económica.

Dicho modelo ha sido utilizado en la creación de los documentos que regulan los CDI en la región, incluyendo Colombia, que en los últimos tiempos ha tenido como política económica y comercial la adopción de estos convenios con otros países para fomentar las operaciones en el marco del comercio exterior y generar mejores condiciones para dinamizar la economía y promover la inversión extranjera, lo cual va en consonancia con lo afirmado por Vilar (2015) quien asevera que “Colombia ha orientado su política pública de integración económica hacia la celebración intensiva de tratados internacionales de naturaleza comercial que conlleva la generación de derechos y la asunción de obligaciones a nivel interno e internacional”.

Antecedentes Históricos de los CDI

Gráfico 2



Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022)

Teniendo en cuenta los antecedentes sobre la adopción de los CDI en las últimas décadas, es imprescindible abordar el proceso que suele seguirse entre los países para llegar a un acuerdo que beneficie a ambas partes y se pueda poner en marcha dicho convenio como herramienta para hacer frente a la doble tributación y la evasión fiscal.

Para iniciar este apartado se tomará como referencia lo manifestado por Arnold (2014) quien expresa que “para que un país decida entrar en negociaciones para celebrar un tratado tributario con otros países, el mismo tendrá en cuenta muchos factores, el más importante de los cuales es el nivel de Comercio e inversión entre ambos países”. Dicha afirmación cobra mucho sentido, ya que para que un país tome la iniciativa de entablar negociaciones para firmar un CDI, previamente debe haber un análisis donde se pueda medir el volumen de transacciones con el otro país, para que los resultados que se obtengan una vez se lleve a cabo el convenio sean significativos.

Prosiguiendo con lo enunciado por Arnold (2014) los países intercambian los modelos de los convenios, se programan las negociaciones, las cuales podrán llevarse a cabo en dos rondas, en donde los países debatirán cada uno de los artículos. Cuando se llega a un acuerdo final, se terminan de arreglar los últimos detalles para que el funcionario designado por cada país proceda a firmar el documento. Una vez se haya completado el proceso de firmas, será tarea de cada estado ratificar dicho acuerdo según los procesos previamente establecidos para dicho fin. Usualmente, el acuerdo puede darse por culminado una vez se produce el intercambio de los instrumentos de ratificación.

Los CDI se reglamentan por medio de una ley nacional, donde están involucradas diferentes autoridades jurídicas. En dicha ley y tomando como referencia a la Sentencia C-383, (2008) proferida por la corte constitucional de Colombia, en la cual se realiza la revisión de constitucionalidad del CDI firmado con España, y que a su vez al ser el primer convenio en entrar en vigencia en el país, sirve como referencia para los siguientes convenios en donde se encuentra inmerso el CDI firmado con México, es donde se estipulan las reglas del juego y se contempla a quien aplica, cuáles son los impuestos que se tienen en cuenta para su aplicación, se define quien es residente y quien no, explica cuando un establecimiento es permanente, adicionalmente deja claridad de cuáles son las rentas que entran en la imposición y en cuál de los dos estados puede ser gravado. Así mismo, explica cuando el patrimonio puede estar sometido a imposición en el estado de origen y contratante, menciona los métodos que se utilizan para eliminar la doble imposición,

las disposiciones especiales y el procedimiento amistoso que es utilizado en los casos en los que sea necesario resolver situaciones específicas.

El proceso para que un Convenio de Doble Imposición entre en vigor en Colombia, consta de diferentes etapas, cada una de vital importancia para garantizar un adecuado proceso, brindándose todas las garantías de transparencia y respetando las diferentes normas que entran en juego en dicha reglamentación, además es indispensable que se respete la constitucionalidad para que el Convenio pueda llegar a un buen término.

A continuación, se enuncian los diferentes pasos a seguir desde el inicio de la negociación para llevar a cabo el convenio, hasta el momento en que es sancionado por la Presidencia de la República previo a su entrada en vigor.

Cuadro 4

Matriz que representa las etapas para la reglamentación de los CDI en Colombia

Etapa	Descripción	Participante(s)
Sondeo	Los países realizan un estudio de diversos factores, donde se destaca el nivel de comercio exterior con el otro país.	Organismos gubernamentales (Ministerio de comercio, industria y turismo)
Intercambio de modelos	Los países se envían mutuamente los modelos de convenios	Organismos gubernamentales (Ministerio de comercio, industria y turismo)
Revisión formal del tratado	Se debe examinar la validez de la representación del Estado en el proceso de negociación y celebración del acuerdo, y la posterior remisión oportuna del instrumento internacional y de su ley aprobatoria a la corte constitucional para el control de rigor	Funcionario que suscribió el tratado
Negociación, celebración y aprobación ejecutiva del convenio y del protocolo	Remisión a la corte constitucional acompañada de soportes respectivos	Director de Asuntos Jurídicos Internacionales (E) del Ministerio de Relaciones Exteriores. Director de Inversión Extranjera y Servicios del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
	Suscripción del convenio con el país que se realizó la negociación del convenio	Ministro de Comercio, Industria y Turismo
	Aprobación ejecutiva al convenio	Presidente de la república. Ministro de relaciones exteriores
	Supervisión de la constitucionalidad de la aprobación del convenio por parte del presidente de la república basado en el convenio de Viena sobre el derecho de los Tratados entre estados	Corte Constitucional

Etapa	Descripción	Participante(s)
Remisión del Tratado y de su ley aprobatoria a la corte constitucional	Aprobación del convenio a través de su respectiva ley, fecha en que fue sancionada por el ejecutivo y publicación en el diario oficial	Congreso de la república
	Remisión a la Corte Constitucional de la fotocopia autenticada de la ley que reglamenta el convenio	Secretario jurídico de la Presidencia de la república
Presentación y publicación del proyecto	Radicación del proyecto. Presentación del documento en el senado de la república	Ministros de Relaciones Exteriores y de Hacienda y Crédito Público
Publicación	Tanto el texto original del Acuerdo, del protocolo, del proyecto de ley en la gaceta del congreso	Senado de la República
Trámite del proyecto en comisión segunda del senado	Ponencia para primer debate. Anuncio previo: Discusión y votación del proyecto	Congreso de la República
Votación y aprobación	Debate y aprobación del proyecto	Congreso de la República
Quorum deliberatorio y decisorio	Es realizado por los senadores que conforman la comisión destinada para dicho fin. La votación se realiza conforme al inciso 1° del artículo 129 del reglamento del congreso.	Congreso de la República
Trámite del proyecto en Plenaria del Senado	Ponencia para segundo debate. La ponencia es presentada por un congresista y publicada en la gaceta del congreso.	Congreso de la República
	Anuncio previo. Se da en sesiones consecutivas	Congreso de la República
	Votación y aprobación, publicada en la gaceta del congreso	Congreso de la República
	Quorum deliberatorio y decisorio. Es realizado por los senadores que conforman la comisión destinada para dicho fin. La votación se realiza conforme al inciso 1° del artículo 129 del reglamento del congreso.	Congreso de la República
	Publicación del texto aprobado. El documento se publica en la gaceta del congreso.	Congreso de la República
	Ponencia primer debate en comisión segunda de cámara de representantes presentada por un congresista.	Cámara de representantes.

Etapa	Descripción	Participante(s)
Trámite del proyecto en Comisión segunda de cámara	Anuncio previo. El anuncio de discusión y votación del proyecto se da en una sesión conjunta de comisiones segundas de senado y cámara	Congreso de la República
	Votación y aprobación. El proyecto es sometido a votación en la siguiente sesión.	Congreso de la República
	Quorum deliberatorio y decisorio. Se realiza con los representantes que conforman la comisión.	Cámara de Representantes
	Publicación del texto aprobado en la gaceta del congreso	Cámara de Representantes
Trámite del Proyecto en Plenaria de Cámara	Ponencia para segundo debate. Segundo debate en Comisión Segunda de la Cámara de Representantes presentado por un congresista	Cámara de Representantes
	Anuncio previo. El anuncio de discusión y votación del proyecto se da en una sesión conjunta de comisiones segundas de senado y cámara	Congreso de la República
	Votación y aprobación. El proyecto es sometido a votación en la siguiente sesión.	Congreso de la República
	Quorum deliberatorio y decisorio. Se realiza con los representantes que conforman la comisión.	Cámara de Representantes
	Publicación del texto aprobado en la gaceta del congreso	Cámara de representantes
Sanción Presidencial y remisión a la corte constitucional	Una vez se remite el documento al presidente, este imparte la sanción, convirtiéndose en Ley. Dicha Ley se publica en el diario oficial y se remite a la corte para control de constitucionalidad.	Presidente de la República. Corte Constitucional.
Revisión formal de la Ley. Cumplimiento de los requisitos de trámite legislativo en el congreso de la república. Etapa de control constitucional	Se evalúa el cumplimiento de las reglas en el proceso de formación de la ley aprobatoria del tratado y se verifica que se hayan llevado a cabo los pasos previos para la aprobación del convenio.	Corte Constitucional

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Como se pudo observar en el cuadro 5, los Convenios de doble imposición revisten una gran importancia para los intereses económicos, comerciales y tributarios del país, por lo que las diferentes etapas realizadas durante el proceso deben ser realizadas ajustándose a los reglamentos

dispuestos para dicho fin, realizando un análisis detallado del contenido del Convenio, como va a ser su aplicación y que exista inicialmente un debate al respecto, y en última instancia que se llegue a un consenso donde los resultados del documento sean satisfactorios y pueda empezar a regir el convenio en cuestión para aprovechar los beneficios a los que haya lugar.

Para que el proceso de reglamentación de un CDI llegue a buen puerto, es fundamental que se realice un proceso detallado, a través de todas las garantías que la ley tiene dispuesta para dicho fin, donde se ven involucrados diversos componentes del estado, ya sean ministerios, el congreso de la república, la presidencia de la república y en última instancia la corte constitucional que es la garante de que dicha negociación esté acorde a los estamentos legales a través de la revisión de constitucionalidad del convenio en cuestión.

Adicionalmente, vale resaltar que, en diferentes etapas del proceso de negociación y entrada en vigor de un CDI, se realizan ponencias en el congreso de la república donde se somete a votación y aprobación cuestiones específicas del convenio, lo cual es una clara muestra de la fortaleza con la que cuenta el país en términos de democracia y apego a las leyes y procedimientos preexistentes.

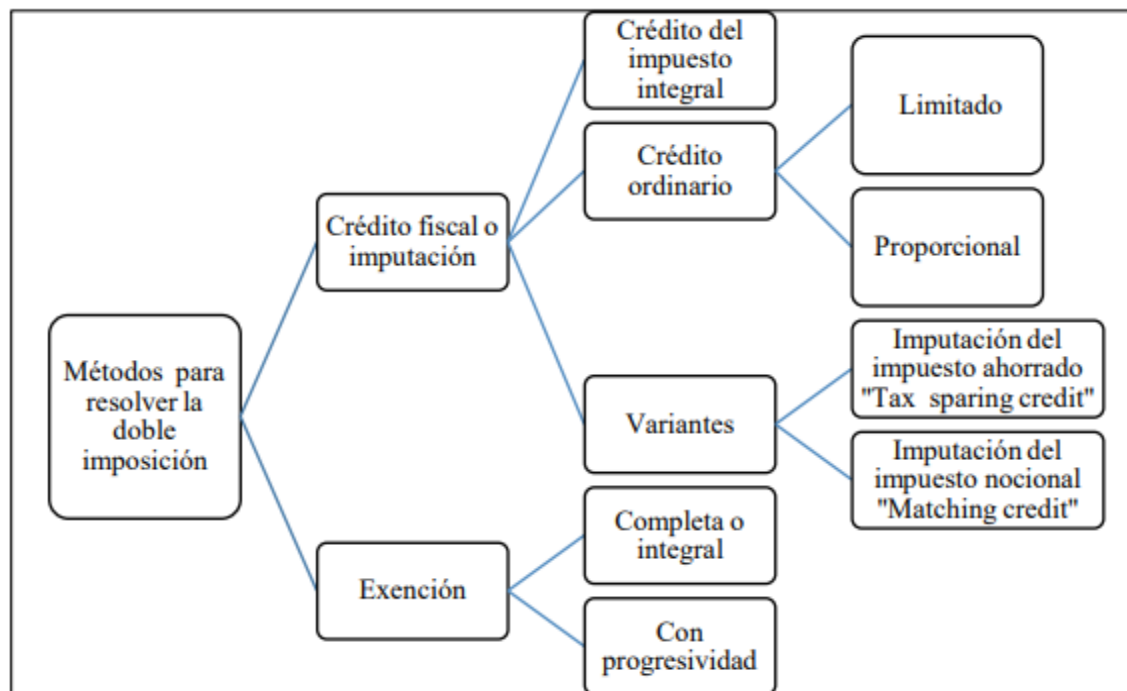
Después de enunciar el proceso de reglamentación de los CDI en Colombia, es fundamental dar claridad sobre los mecanismos por medio de los cuales se aplican los CDI para evitar la doble tributación internacional y la evasión fiscal.

En el transcurso de los años se ha venido identificando la necesidad de implementar mecanismos o normas que eviten que se genere la doble tributación internacional y permita disminuir los obstáculos que se presentan en el intercambio de bienes y servicios con otras naciones, sin embargo, no es ajeno que la doble imposición internacional ha creado un problema de carácter y alcance mundial, donde hay que tener presente que este problema no puede tratarse solo partiendo de los principios tributarios nacionales, sino que además, los estados deben realizar una validación para estar en la capacidad de distribuir la potestad tributaria de la manera más cercana a la equidad unos con otros, antes de poner en marcha y suscribir un convenio, como lo mencionan las autoras Pesántez & Vélez (2010)

La equidad existe por cuanto los criterios a ser aplicados por los estados contratantes les favorecen o desfavorecen en igual grado, lo que indica que para que sea viable este sistema se requiere cierta uniformidad de nivel entre los países que lo adoptan. (p35)

Métodos para resolver la Doble Imposición

Gráfico 3



Nota. El gráfico representa los métodos para evitar la doble imposición internacional. Tomado de *Los convenios para evitar la doble tributación suscritos por Ecuador* (p.32), por B. Barros, 2020

Dentro de los mecanismos y estrategias que el gobierno nacional de Colombia se ha acogido y de los cuales se ha beneficiado, ha sido la adopción de los convenios de doble imposición celebrados con varias naciones, por lo tanto, es pertinente y muy valioso, profundizar los métodos válidos y aplicables en los convenios para evitar la doble tributación. A continuación, se describirán varios de los más utilizados para evitar la doble tributación internacional y así mismo la evasión fiscal.

Métodos para evitar la doble imposición internacional y evasión fiscal

Método de Exención de rentas.

Este método para eliminar la doble tributación internacional consiste básicamente en no someter a imposición las rentas de fuente extranjera o los elementos patrimoniales situados en el extranjero, de acuerdo con Checa (1987) “El Estado de residencia renuncia a gravar las rentas procedentes del país de la fuente, a las que considera exentas, o, dicho, en otros términos, excluye de la base imponible las rentas que sus residentes obtienen en el extranjero”.

En este sentido el estado de residencia renuncia a gravar las rentas que son obtenidas en el exterior y en donde el país de origen las lleva como exentas, sin embargo pueden ser tomadas en consideración con el fin de establecer la tasa impositiva aplicable a los otros ingresos o bienes del contribuyente, es decir que los países que reconocen la exención por las rentas que se obtienen del exterior, establecen dos tipos de delimitaciones: una de ellas es la restricción a algunos tipos de rentas y la otra busca establecer una condición de sometimiento de las rentas a una tarifa impositiva mínima, así mismo el sistema de exención presenta a su vez dos modalidades, la exención íntegra y la exención con progresividad.

Exención Íntegra.

De acuerdo con Pesántez & Vélez (2010) la exención íntegra es aquella donde

las rentas de origen extranjero, que ya habrán tributado en el estado de la fuente, no se someten a gravamen en el estado de residencia y, además este no las considerará en absoluto para el cálculo del tipo de gravamen aplicable al resto de rentas del inversor residente. (p.19)

Con base a lo anterior, esta modalidad de exención íntegra hace énfasis en cuanto a las rentas de origen extranjero, el estado de residencia no tendrá en cuenta en absoluto dichas rentas para el cálculo de algún gravamen, en este caso las rentas serán gravadas únicamente en el estado de la fuente, evitando de esta forma que exista una doble imposición en ambas naciones.

Exención con Progresividad.

Esta modalidad difiere un poco a la modalidad anterior, si bien el estado de residencia no toma en cuenta las rentas que se obtuvieron en el exterior para calcular la base gravable del impuesto, esta modalidad lo que si tiene en cuenta es su importe, pero solo para efectos de calcular el tipo progresivo que corresponde aplicar las rentas no exentas, rentas que se obtuvieron en el país de residencia y no las de fuente extranjero, así como lo menciona (Barros, 2020)

En la exención con progresividad, si bien el Estado de residencia no somete a imposición los réditos de fuente extranjera, sí los considera como parte de la base imponible en el establecimiento de alícuotas progresivas aplicables a las rentas de fuente nacional. Por ejemplo, el Estado A, de residencia, originalmente exonera de imposición a las rentas extranjeras provenientes del Estado B, de la fuente. Sin embargo, el Estado B si considera estas rentas como parte de la base imponible para efectos de imposición global.

Para tener un mejor entendimiento de lo anteriormente mencionado, a continuación, se ilustra un ejemplo que permite contextualizar cada uno de los puntos tratados en los párrafos anteriores

Ejemplo: Un contribuyente residente en Colombia tiene una renta total de \$14.650.000 en el año 2022, de los cuales \$3.500.000 son de fuente extranjera, esta renta de origen extranjera es gravada en ese país a una tarifa del 20% y en el país de residencia a una tarifa del 35%

Cuadro 5

Exención íntegra

Exención íntegra			
Origen Renta	Base gravable	Tarifa	Valor Impuesto
Impuesto Colombiano	11.150.000,00	35%	3.902.500,00
Impuesto Extranjero	3.500.000,00	20%	700.000,00
Total Carga Impositiva			4.602.500,00

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Cuadro 6

Exención con progresividad

Tipo de gravamen correspondiente a una renta de \$14.650.000 = 35,52%

Exención con progresividad			
Origen Renta	Base gravable	Tarifa	Valor Impuesto
Impuesto Colombiano	11.150.000,00	35,52%	3.960.480,00
Impuesto Extranjero	3.500.000,00	20,00%	700.000,00
Total, Carga Impositiva			4.660.480,00

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

La exención con progresividad resulta ser más eficiente que la exención íntegra, ya que de cierta forma se puede calcular la capacidad impositiva de cada contribuyente, a diferencia de la otra modalidad que no lo tiene en cuenta.

Método de imputación.

Este método consiste en que el estado de residencia calcula el impuesto tomando como base todas las rentas que obtiene un contribuyente, es decir, tiene en cuenta las rentas que se obtienen en el país de residencia y las rentas de fuente extranjera, sin embargo, el país de residencia le permite al contribuyente deducirse los impuestos pagados en el extranjero, el cual compensará contra el impuesto que corresponda pagar en el país de residencia, así entonces como lo mencionan Vallejo & Gutiérrez (2003) “el problema de la doble imposición se resuelve entonces concediendo

un crédito fiscal, consistente en la facultad de deducir en la cuota de su propio impuesto el gravamen que se hubiera satisfecho en el extranjero por aquellas rentas”

Este método de imputación cuenta también con dos modalidades, la imputación íntegra y la imputación ordinaria. En la imputación íntegra el país de residencia concede una deducción correspondiente al valor total del impuesto pagado en el estado de la fuente, por otra parte, en la imputación ordinaria el estado de residencia solo puede deducirse una cantidad limitada a la fracción de impuesto correspondiente a las rentas de procedencia extranjera. (Checa, 1987).

Tomando los datos del ejemplo anterior, a continuación, se calcula y se analiza el método de imputación en sus dos modalidades:

Cuadro 7

Imputación íntegra

Imputación íntegra			
Origen Renta	Base gravable	Tarifa	Valor Impuesto
(a) Impuesto Colombiano	11.150.000,00	35,00%	3.902.500,00
(b) Impuesto Extranjero	3.500.000,00	20,00%	700.000,00
(c) Impuesto final pagado en Colombia (a-b)			3.202.500,00
(d) Total Carga Impositiva (c+b)			3.902.500,00

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Cuadro 8

Imputación ordinaria

IMPUTACIÓN ORDINARIA			
Origen Renta	Base gravable	Tarifa	Valor Impuesto
(a) Impuesto Colombiano	11.150.000,00	35,00%	3.902.500,00
(b) Impuesto Extranjero	3.500.000,00	20,00%	700.000,00
(c) Deducción impuesto extranjero	LIMITE = (3.902.500 X 3.500.000) /11.150.000		1.225.000,00
(d) Total Carga Impositiva (c+b)			1.925.000,00

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

En los cuadros 8 y 9 se puede observar el cálculo de las dos modalidades, en la imputación íntegra el impuesto extranjero pagado en dicho país de fuente puede ser deducido totalmente en el país de residencia, como lo muestra la tabla el impuesto total a pagar en Colombia sería de \$3.202.500.

En cuanto a la imputación ordinaria como se mencionada en los párrafos anteriores el estado de residencia solo permite deducir una cantidad limitada a la fracción de impuesto de las rentas de

procedencia extranjera, como se puede observar el valor del impuesto extranjero de \$700.000 se encuentra dentro del límite permitido para poder ser deducido.

Cuadro 9

Imputación ordinaria

IMPUTACIÓN ORDINARIA			
Origen Renta	Base gravable	Tarifa	Valor Impuesto
(a) Impuesto Colombiano	11.150.000,00	35,00%	3.902.500,00
(b) Impuesto Extranjero	3.500.000,00	36,00%	1.260.000,00
(c) Dedución impuesto extranjero	LÍMITE = $(3.902.500 \times 3.500.000) / 11.150.000$		1.225.000,00
(d) Total Carga Impositiva (c+b)			2.485.000,00

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Para comprender este último ejemplo se modifica la tarifa de las rentas percibidas en el extranjero, en este caso pasaría de 20% al 36%, por lo tanto, al realizar dicho cambio se puede evidenciar que el valor del impuesto que fue pagado en el extranjero ascendió a \$1.260.000, de acuerdo a lo anterior el contribuyente solo podría deducirse en su país de residencia un máximo de \$1.225.000, así entonces el impuesto total pagado en Colombia sería de \$2.670.500.

Antes de dar cierre al apartado sobre los mecanismos a través de los cuales se aplican los CDI para evitar la doble tributación y la evasión fiscal, resulta relevante abordar la temática del intercambio de información que se da entre los países que tienen convenios suscritos entre sí, dado que es un aspecto fundamental con el que cuentan las administraciones tributarias para mitigar la evasión fiscal en dichas jurisdicciones, fortaleciendo su control fiscal. Teniendo como punto de referencia el artículo 26 del modelo OCDE se pueden identificar diversas formas en que puede llevarse a cabo el intercambio de información entre los países, con la salvedad de que deben haber sido incluidas en las cláusulas del convenio.

Dicho artículo según Vallejo & Gutiérrez (2003) menciona que

Se articulan los mecanismos para proceder al intercambio de información entre los Estados contratantes para aplicar lo dispuesto en el Convenio o en el derecho interno de éstos. Se establece la obligación de mantener el secreto sobre la información recibida, y se delimitan los fines para los que la información puede ser utilizada. (p.49)

En el artículo previamente mencionado, se delimitan además de las formas en que intercambia la información, el tratamiento que se le da a dicha información y como debe ser empleada entre los estados contratantes.

Para tener claridad sobre las formas en que se produce el intercambio de información entre los estados, es pertinente tener en consideración lo expuesto por Liévano et al., (2015) quienes hacen referencias a dichas formas de intercambio de información.

- Sistema de intercambio automático: Consiste en el intercambio de información que se recoge producto de las actividades realizadas por un residente de otro país en un determinado periodo de tiempo.
- Sistema de intercambio específico: Consiste en el suministro de información a la parte interesada, siempre y cuando ésta no haya podido obtener dicha información por otra vía y su acceso a la misma sea limitado. La información solicitada en este caso debe ser específica y estrictamente de carácter tributario.
- Sistema de intercambio voluntario: Este tipo de información es suministrada entre las administraciones tributarias de los Estados contratantes, cuando en una de las dos se descubre información que pueda ser de interés para la otra parte.
- Sistema de investigaciones en conjunto: Este sistema se utiliza para estudiar casos específicos que necesitan la solidaridad de ambas partes para ser analizados, especialmente en lo concerniente a Precios de Transferencia.

Teniendo en cuenta lo previamente mencionado, se puede observar que existen diversas maneras en que los estados pueden materializar el intercambio de información entre sí según cada caso específico, lo cual contribuye a reducir el impacto de la evasión fiscal, la cual es un flagelo que disminuye considerablemente el recaudo tributario, afectando las finanzas de los estados.

A lo largo del desarrollo del presente objetivo, se pudo realizar un recorrido por los inicios de los convenios de doble imposición (CDI) en donde se identificaron los motivos que llevaron a la creación de dicho mecanismo como medida para reducir la doble tributación y la evasión fiscal. Adicionalmente, se abordaron los principales aspectos de la reglamentación de los CDI en Colombia, en el cual debe pasar diferentes filtros, instancias y por último la revisión de constitucionalidad por parte de la Corte Constitucional.

Posteriormente, se dio explicación sobre los diferentes mecanismos existentes que buscan mitigar la doble imposición y la evasión fiscal, los cuales tienen aplicación en los CDI, por lo que se pudieron evidenciar los beneficios que pueden tener por una parte los contribuyentes que opten por acogerse a dichos convenios y, por otra parte, los estados pueden lograr un mayor control fiscal a través del intercambio de información con los países que Colombia tienen convenios vigentes.

Participación del comercio exterior en relación con los CDI de México y España en el crecimiento de las empresas ubicadas en el municipio de Dosquebradas.

Para desarrollar el presente objetivo se tomarán como fuentes principales diferentes entes gubernamentales encargados de recopilar, clasificar y publicar la información concerniente a los aspectos comerciales, económicos y tributarios del país, como es el caso del Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MINCIT), cuyos datos servirán como insumo para el desarrollo del componente cuantitativo de lo que a comercio exterior se refiere.

Previamente al análisis enfocado a cifras, resulta importante entrar en contexto sobre la temática del comercio exterior, que ha sido un factor clave para el acelerado crecimiento económico que se ha presentado en el mundo entero, contribuyendo a que el fenómeno de la globalización se haya intensificado en las últimas décadas y que las barreras geográficas pasaran a un segundo plano. Es importante abarcar todos aspectos relacionados con el comercio exterior, sus orígenes, el comportamiento y la evolución que ha tenido a lo largo de los años, por lo tanto, es pertinente en primer lugar comprender qué se entiende por comercio exterior, como lo menciona Lafuente (2010)

Al comercio exterior puede considerársele como una técnica de economía exterior, denominada sector exterior; abarca el conjunto de relaciones de intercambio de bienes y servicios comerciales de un país (residentes) con socios extranjeros (no residentes) mediante ventas o compras que originan créditos y obligaciones en divisas y euros, relación que implica obligatoriedad jurídica nacional e internacional.

El comercio exterior se basa por tener una relación comercial con un socio extranjero, una relación de intercambio de bienes y servicios que ampara y estimula la comercialización exenta de barreras restrictivas que dificultan el libre intercambio internacional, este se desarrolla gracias a la globalización y dinamización de la economía, la apertura de convenios, acuerdos y tratados que se han venido estableciendo con el paso de los años entre varias naciones, lo cual ha permitido aumentar las relaciones comerciales y expansión de la economía en los diversos sectores económicos de cada país.

El comercio exterior para las naciones, representa el eje central de las políticas económicas y comerciales que permite el abastecimiento de bienes y servicios necesarios para el

funcionamiento de un país y que puede a su vez proporcionar réditos monetarios al poder exportar excedentes de la producción, y así mismo importar aquello que la producción nacional por diversas circunstancias no pueda proveer.

Es por esto que en la actualidad es prácticamente inimaginable un mundo donde no exista el comercio internacional, dada la gran cantidad de beneficios que proporcionan dichos intercambios comerciales para todos los agentes económicos, lo cual se puede relacionar con lo dicho por Carbaugh (2009) quien afirma que “En el mundo actual ninguna nación existe en aislamiento económico. Todos los aspectos de la economía de una nación (sus industrias, niveles de ingreso y empleo, así como estándares de vida) se vinculan con las economías de sus socios comerciales”.

La globalización ha generado implicaciones a diferentes escalas, ya sea a nivel económico, comercial, cultural y social, por lo que como consecuencia los países se han vuelto cada vez más interdependientes para lograr satisfacer sus necesidades y la demanda de bienes y servicios que garantice no solo su sostenimiento, sino que permiten un crecimiento sostenido a lo largo del tiempo. Retomando lo dicho por Carbaugh (2009) donde menciona que “esta interdependencia toma la forma de movimientos internacionales de productos y servicios, trabajo, empresas comerciales, fondos de inversión y tecnología. De hecho, las políticas económicas nacionales no se pueden formular sin evaluar sus impactos en las economías de otros países”.

Con base en lo anterior, se reafirma la importancia que tiene el comercio exterior para los países, donde incluso es un condicionante al momento de definir las estrategias de una nación a nivel económico y comercial, ya que tiene múltiples implicaciones en su desarrollo, por lo que es indispensable tener presente que una economía aislada de las demás naciones está destinada a sufrir muchas dificultades con altas posibilidades de ser inviable en el largo plazo.

En Colombia, la política de comercio exterior direccionada a la apertura económica tiene como principal punto de partida el año 1991, donde el gobierno de la época decide cambiar la dirección de lo que se venía realizando previamente en materia comercial, lo cual se valida tomando como referencia lo expresado por García et al. (2019) donde mencionan que

En este período se da el intento más serio y con mayores posibilidades de éxito por liberalizar el régimen de comercio exterior. Sin problemas cambiarios que resolver, por primera vez un presidente y su gobierno se comprometieron a liberalizar el comercio e introducir otras reformas estructurales a la economía. Además, ya para entonces se habían consolidado otras exportaciones y Colombia había recuperado pleno acceso al

mercado internacional de créditos, lo cual constituyó una base para que tal proceso se diera.

Cabe resaltar la visión que tuvo el país desde el gobierno nacional para modificar el manejo que se venía realizando desde décadas anteriores a las de los 90', donde se pudo identificar la necesidad que tenía Colombia de integrarse a las dinámicas comerciales predominantes de esa época, con un auge en las operaciones de comercio exterior y de integración económica a gran escala entre los países, por lo que se optó por la reducción de restricciones en sectores esenciales de la economía, buscando aprovechar las oportunidades que se estaban presentando y que podían favorecer un crecimiento a nivel económico y del aparato productivo nacional.

Esto va en consonancia con lo expresado por Baena (2019) quien añade que Desde el ingreso de Colombia a la Organización Mundial de Comercio (OMC) a mediados de los años noventa ha sido evidente el crecimiento anual de las exportaciones, y la liberalización del comercio parece haber traído una serie de beneficios para el comercio exterior en algunos rubros.

Lo anterior permite constatar que el país a finales del siglo pasado, comenzó a instaurar una serie de estrategias enfocadas en expandir el volumen de operaciones realizadas en el marco del comercio exterior, modificando así el *modus operandi* establecido en décadas anteriores con un modelo mayoritariamente proteccionista de la economía nacional para ir dando paso a un modelo de libre mercado.

Dicha tendencia se ha visto acentuada durante este siglo, donde la política de comercio exterior ha continuado en la línea de expansión comercial del país, teniendo hasta la fecha dieciocho tratados de libre comercio con diferentes países y grupos de países. Según el Ministerio de Comercio Industria y Turismo (2021)

Entre 2005 y 2021, la comparación de diferentes indicadores de la economía colombiana muestra resultados positivos como la tasa de crecimiento del PIB, la participación de la formación bruta de capital fijo en el PIB, la participación de los flujos de comercio hacia países con acuerdo comercial.

Estos resultados permiten visualizar los beneficios de los acuerdos comerciales que ha celebrado el país en los últimos años, donde la economía ha crecido a raíz de dichas estrategias y los diferentes agentes económicos se han visto estimulados a realizar operaciones comerciales desde y hacia países que tengan vigentes acuerdos comerciales con Colombia.

Una vez habiéndose entrado en contexto sobre la temática del comercio exterior en términos generales y posteriormente dilucidando el panorama de este ámbito en el país, se pretende a través de datos, estadísticas y un análisis cuantitativo, visualizar aspectos claves del comercio exterior del país a nivel global, a los países que forman parte del objeto de estudio de la investigación como lo son España y México y además aspectos específicos del comercio exterior del municipio de Dosquebradas, Risaralda.

Exportaciones e Importaciones en Colombia

Cuadro 10

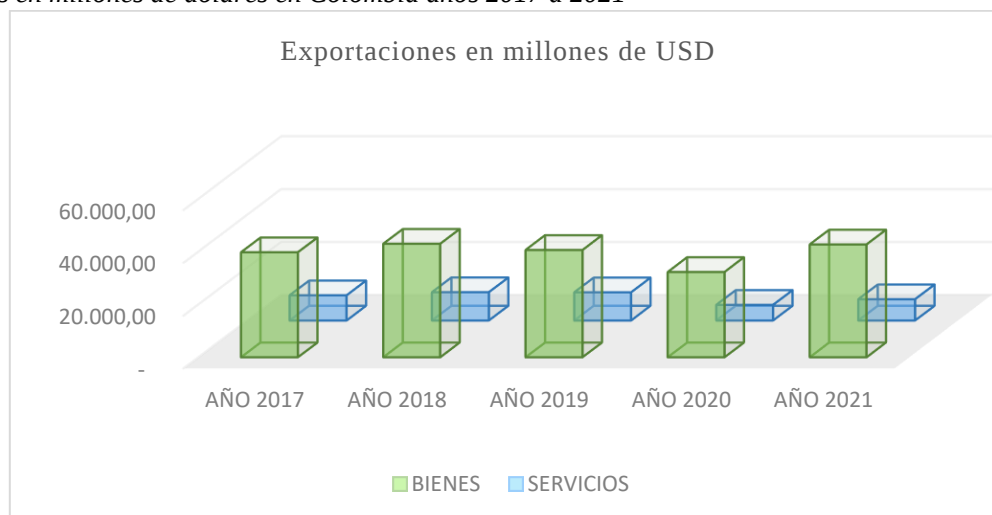
Exportaciones en Colombia en millones de dólares

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del banco de la república.

Exportaciones					
Valores expresados en millones de USD corrientes					
Años	Año 2017	Año 2018	Año 2019	Año 2020	Año 2021
Bienes	39.785,61	42.993,05	40.655,60	32.308,97	42.735,57
Servicios	9.536,02	10.730,97	10.668,42	5.914,67	8.057,17
Total exportaciones	49.321,64	53.724,02	51.324,02	38.223,63	50.792,74
% Participación	20%	22%	21%	16%	21%

Gráfico 4

Exportaciones en millones de dólares en Colombia años 2017 a 2021



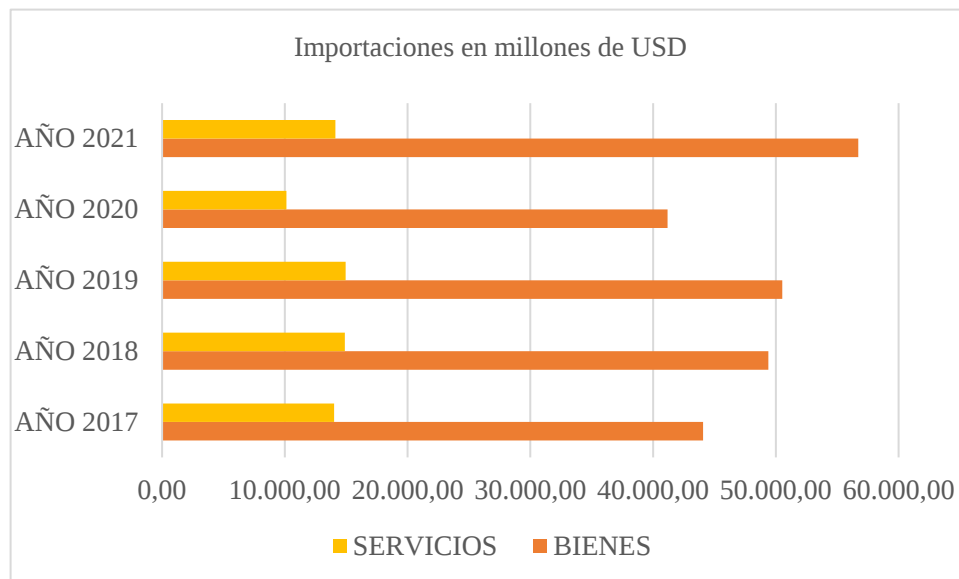
Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022)

Como se puede observar en el gráfico 4, las exportaciones en el año 2020 durante el periodo de tiempo 2017 al 2021, tuvieron solo una participación del 16% con respecto a los demás años del total de las exportaciones, siendo este el año en el que menos se exportó. El año que tuvo una mayor participación en este periodo fue el año 2018 con un valor de exportaciones por US 53.724,02 millones de dólares.

Cuadro 11*Importaciones en millones de dólares en Colombia años 2017 a 2021*

Importaciones					
Valores expresados en millones de USD corrientes					
Años	Año 2017	Año 2018	Año 2019	Año 2020	Año 2021
Bienes	44.070,18	49.387,00	50.518,37	41.178,76	56.719,21
Servicios	14.012,97	14.893,21	14.951,80	10.133,53	14.120,85
Total importaciones	58.083,15	64.280,21	65.470,17	51.312,28	70.840,06
% participación	19%	21%	21%	17%	23%

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del banco de la república.

Gráfico 5*Importaciones en millones de dólares años 2017 a 2021*

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022)

Por otra parte, en las importaciones del año 2020 también se evidenció una disminución a diferencia de los demás años, con un porcentaje de participación del 17% con relación a los otros periodos, se puede observar que Colombia importa más de lo que exporta anualmente. El año con mayores importaciones se lo lleva el año 2021 con un valor total US 70.840,06 millones de dólares.

Gráfico 6*Importaciones y exportaciones en Colombia años 2017 a 2021*

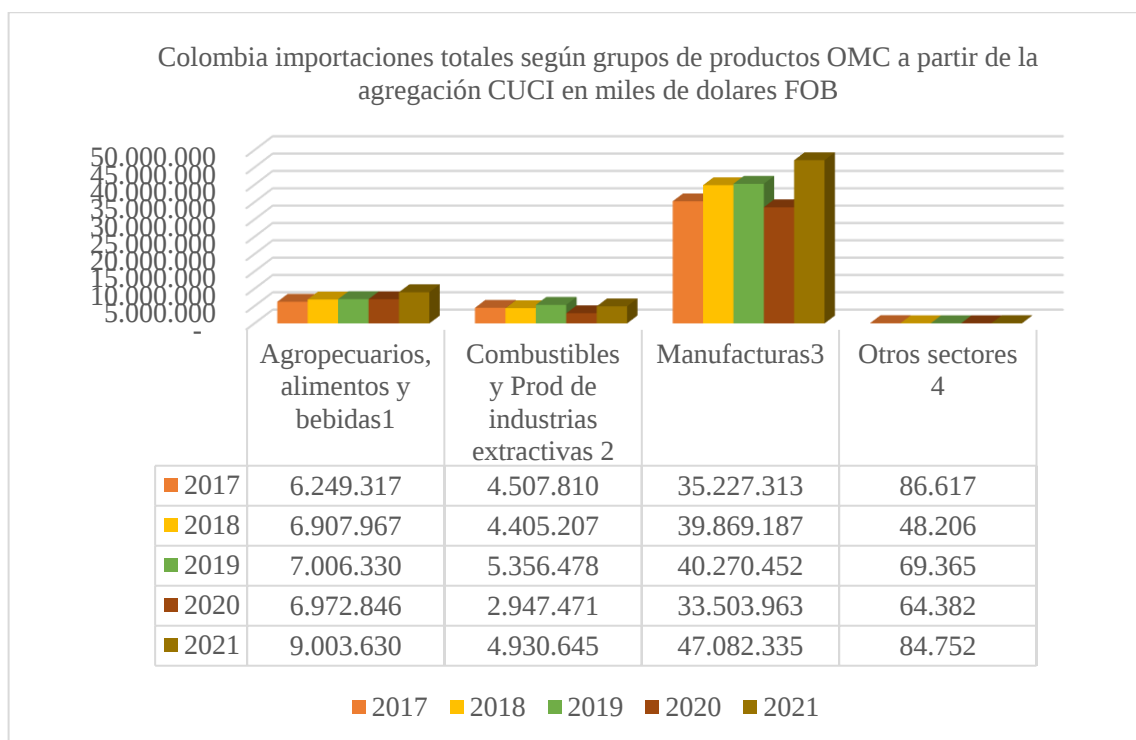


Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022)

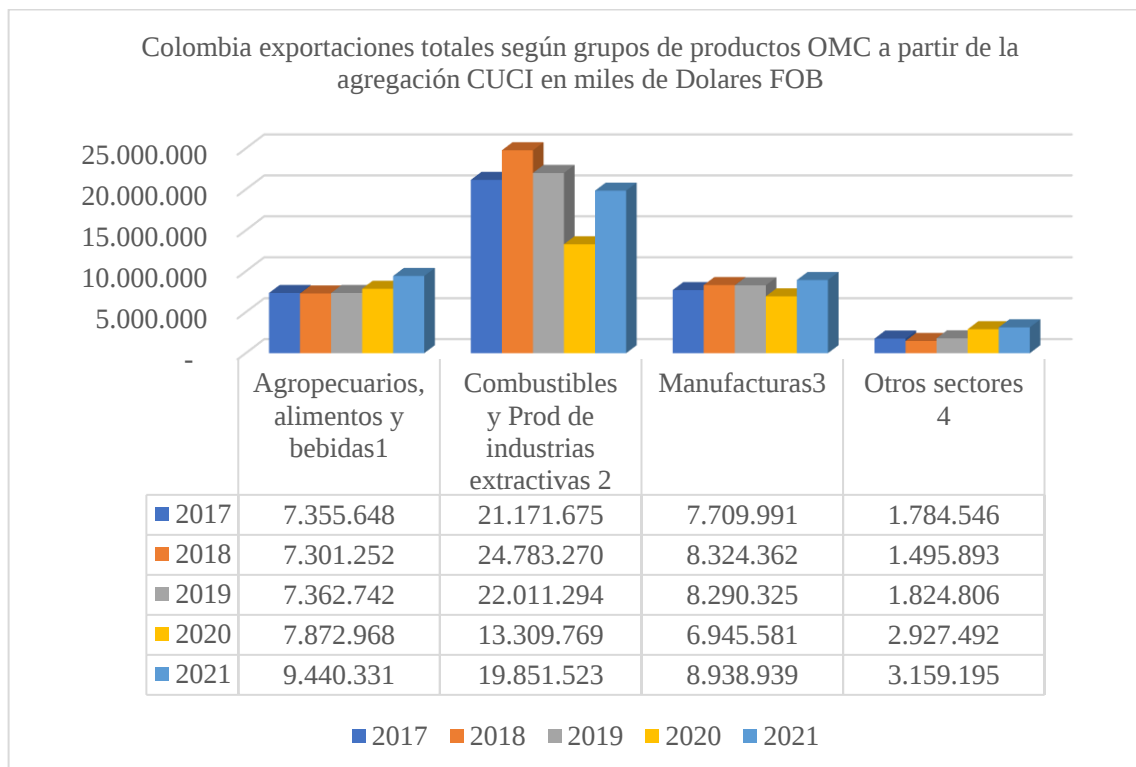
El comportamiento que ha tenido el comercio exterior en cuanto a las importaciones y exportaciones durante el periodo de tiempo 2017-2021 que ha realizado Colombia tienen una tendencia similar en cada uno de los años, sin embargo, en Colombia las importaciones superan las exportaciones que se han venido realizando a lo largo de estos años, lo cual es una clara señal de que la balanza comercial se ha encontrado en un déficit durante este período de tiempo.

Gráfico 7

Importaciones totales según grupos de productos años 2017 a 2021



Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

Gráfico 8*Exportaciones totales según grupos de productos años 2017 a 2021*

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

Como se observa en los gráficos anteriores dentro de las importaciones que tiene Colombia la mayor participación se centra en el grupo de productos manufacturero, siendo este grupo pionero en el comercio exterior de las compras internacionales y otros sectores es el que menos participación tiene con base a los demás grupos.

En cuanto a las exportaciones el grupo de productos que más se exporta es el de los combustibles y productos de industrias extractivas y seguido el grupo de los productos agropecuarios, alimentos y bebidas. Al igual que las importaciones el grupo de productos con menos participación lo tiene el de otros sectores.

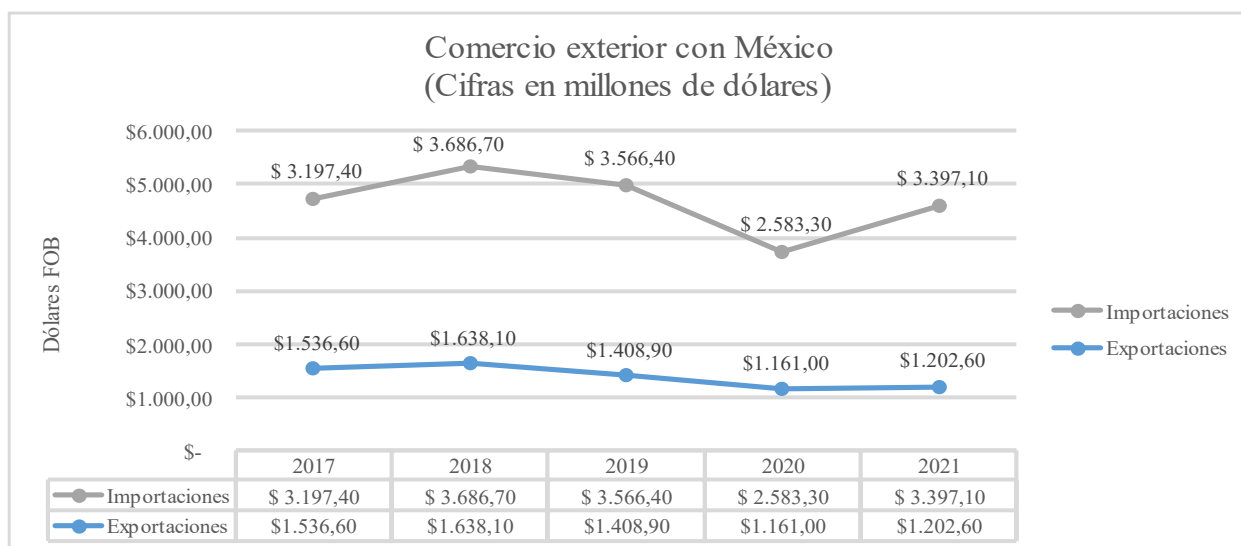
México.

En lo referente a México, las exportaciones entre los años 2019 y 2021, estas representaron el 3,4% del total general según cifras publicadas por el Ministerio de Comercio (2021) y de las importaciones representó el 6,8% del total en la misma franja de años. Otro aspecto a tener en consideración es la balanza comercial durante el período 2011-2021 donde se presentó un déficit de USD 5.398 millones, lo que permite afirmar que Colombia no ha logrado estar a la par en

materia de exportaciones con México. Adicionalmente, en lo concerniente a inversión extranjera directa en el período 2012-2021, el 3,9 % del total de este rubro en el país provino de México, y en el lado opuesto, el 2% del total de la inversión realizada por Colombia en el exterior durante este período estuvo dirigida a México.

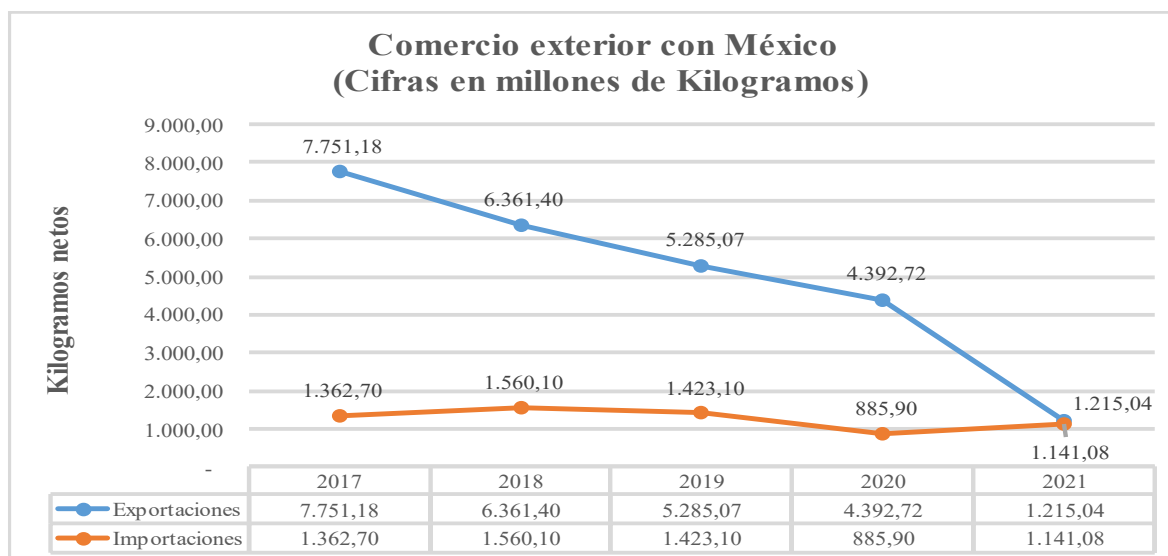
Gráfico 9

Comercio exterior entre México y Colombia en millones de dólares años 2017 a 2021



Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del Ministerio de Comercio, industria y turismo

En el gráfico se puede visualizar tanto el comportamiento de las exportaciones como de las importaciones durante el período 2017-2021 donde en términos monetarios las cifras fluctuaron año tras año, llegando al punto más bajo en el año 2020 coincidiendo con el inicio de la pandemia por COVID-19, lo cual apuntó a revertirse durante el año 2021. Las importaciones reflejan un comportamiento similar donde en el año 2020 el país redujo en mayor medida el dinero invertido en dichas operaciones.

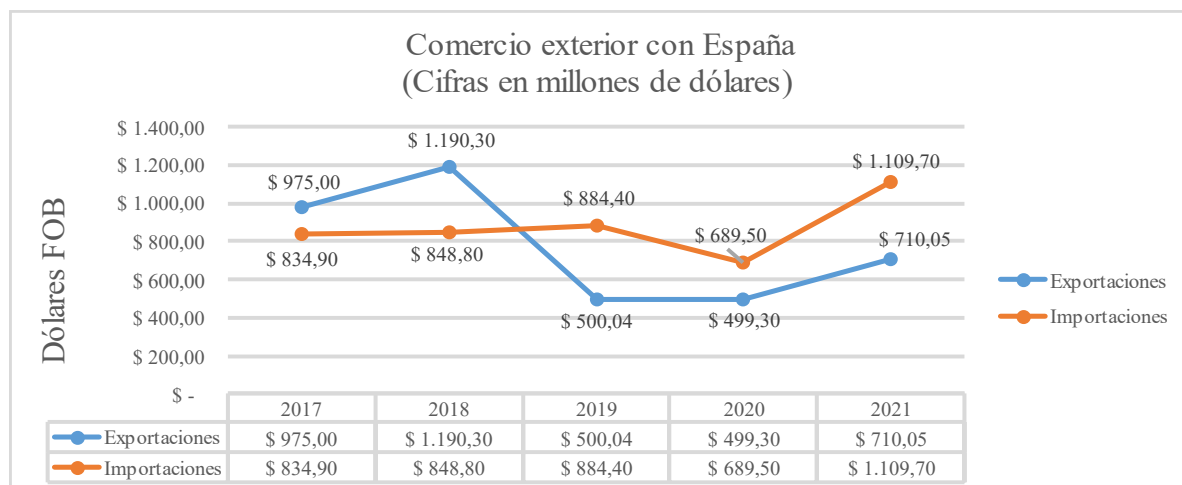
Gráfico 10*Importaciones y exportaciones entre México y España en Volumen años 2017 a 2021*

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del Ministerio de Comercio, industria y turismo

En el gráfico 10, en el que se reflejan el volumen de importaciones y exportaciones desde y hacia México, la cantidad de productos que han sido enviados desde Colombia se han venido reduciendo año tras año de manera considerable por lo que el año 2021 tuvo el menor volumen durante este período de tiempo. Por otra parte, las importaciones desde México se mantuvieron estables durante esta franja de tiempo.

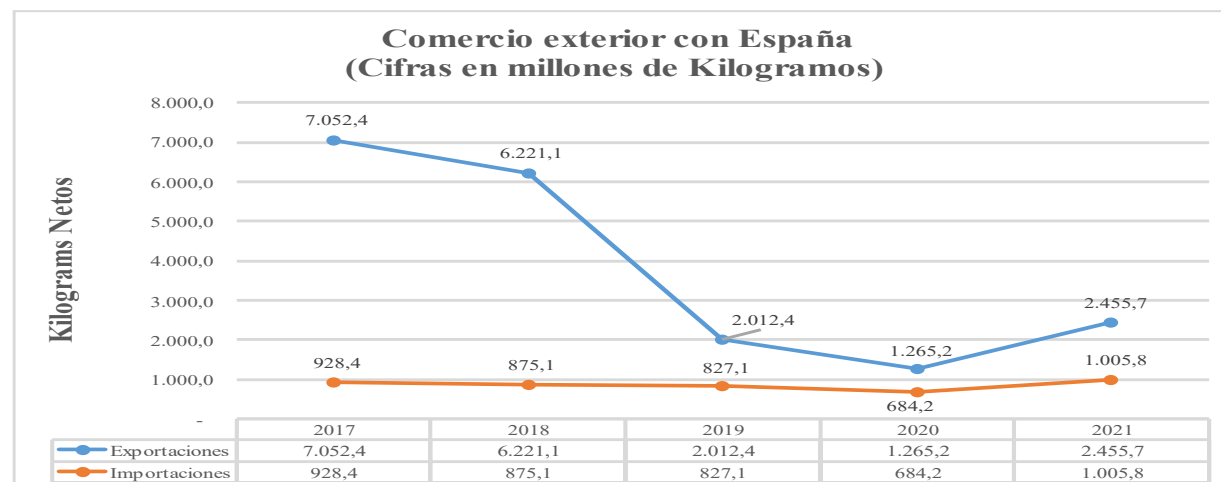
España.

Para el caso de España, las importaciones de los años 2019-2021 representaron el 1,98% del total de operaciones realizadas en Colombia durante dicho período de tiempo según las cifras entregadas por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), mientras que las exportaciones tuvieron el 1,53% de la participación total de las operaciones realizadas durante este trienio. Según datos publicados por el Banco de la República, la inversión extranjera directa desde España hacia Colombia fue del 18,3% mientras que desde Colombia hacia España el porcentaje se ubicó en 26,59%.

Gráfico 11*Comercio exterior entre México y España años 2017 a 2021*

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

En el gráfico 11, se pueden visualizar los datos monetarios de las exportaciones e importaciones realizadas desde y hacia España, donde las exportaciones durante el período 2017 a 2021 han tenido un comportamiento irregular, alcanzando el punto más alto durante el año 2018 y los niveles mínimos en el año 2020, lo cual coincide con la emergencia sanitaria por COVID-19, por lo que se presenta una mejoría durante el año 2021. Respecto a las importaciones, han tenido un valor ascendente año tras año, con un descenso notable durante el 2020, pero recuperándose de manera notable durante el año 2021. En consecuencia, la balanza comercial entre ambos países resulta desfavorable para Colombia con un déficit de USD 879, 7 millones.

Gráfico 12*Comercio exterior con España en millones de dólares años 2017 a 2021*

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

En el apartado del volumen de las exportaciones Colombia ha exportado en peso una cantidad muy superior a la de España dado las características de las actividades económicas del país, aunque dichos niveles se han reducido drásticamente en los últimos años, llegando al volumen mínimo durante el año 2020. Por otra parte, las importaciones desde España han permanecido en niveles relativamente estables, con un mayor volumen en el año 2021

Municipio de Dosquebradas.

Una vez habiendo realizado un análisis del comercio exterior del país de manera general, se abordará el objeto de estudio de la presente investigación, el cual es el municipio de Dosquebradas, Departamento de Risaralda. Este municipio fundado en 1844 se ha convertido en un lugar clave no solo para Risaralda sino para toda esta zona del País, dada sus características geográficas, siendo un sitio clave para la industria regional dada su cercanía con ciudades de especial importancia, en particular Pereira y adicionalmente con los departamentos de Valle, Antioquía, Quindío y Caldas.

Esto se corrobora en las cifras publicadas por el DANE en el informe de valor agregado por municipio entre los años 2011 al 2020 donde el municipio de Dosquebradas fue el segundo en importancia con el 18,2% de este rubro generando un gran aporte en el PIB departamental que para el año 2020 fue de \$13.6 billones donde el 77% de dichos recursos se generan en Pereira y Dosquebradas.

Es en parte por estas razones, que se ha convertido en el segundo municipio en importancia para el departamento de Risaralda, considerándose un lugar propicio para el desarrollo de actividades industriales, y en los últimos tiempos estando en auge el sector servicios y de comercio, impulsando considerablemente el empleo y el crecimiento económico en la región. Esto va de la mano con lo mencionado por la Cámara de Comercio de Dosquebradas (2020) la cual resalta que es

Denominada como la ciudad Industrial y Empresarial del departamento de Risaralda y del Eje Cafetero, se ha venido consolidando a través del establecimiento de una gama de sectores de la producción que facilitan e interactúan entre sí para la manufactura, la generación de servicios y una creciente participación comercial. (p.10)

Teniendo en consideración los aspectos de gran relevancia expuestos previamente, se soporta la elección del municipio de Dosquebradas como la ubicación geográfica más oportuna para la

presente investigación, dada la importancia que conlleva este municipio para el crecimiento económico y el desarrollo de la industria regional, por lo que en el siguiente apartado se especificará más detalladamente las cifras relacionadas con el comercio exterior en general, determinando la participación de cada país respecto al total de las operaciones realizadas tanto de exportación como de importación, teniendo en especial consideración a las efectuadas con España y México.

Exportaciones e Importaciones en el municipio de Dosquebradas

Gráfico 13

Exportaciones municipio de Dosquebradas años 2017 a 2021

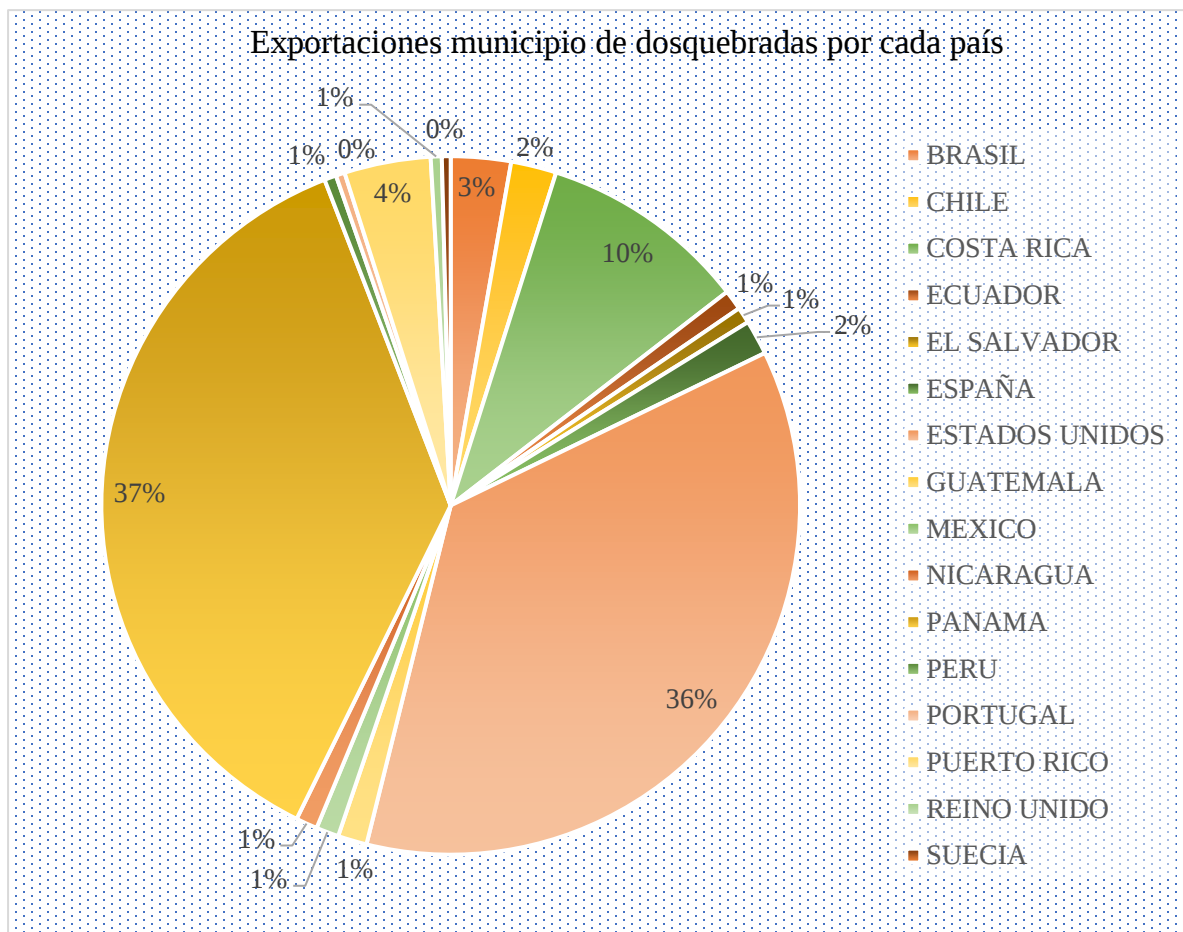


Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

En el gráfico 13 se puede observar las exportaciones que se realizaron en el municipio de Dosquebradas durante los años del 2017 al 2021, donde el año con mayor volumen de exportaciones fue el 2019, con un valor total FOB de \$2.444.788.280. se observa también que las exportaciones desde el año 2017 fueron ascendiendo, sin embargo, después del año 2019 se generó una reducción representativa del -81,47% con respecto al año 2020.

Gráfico 14

Países destino de exportaciones del municipio de Dosquebradas año 2017 a 2021

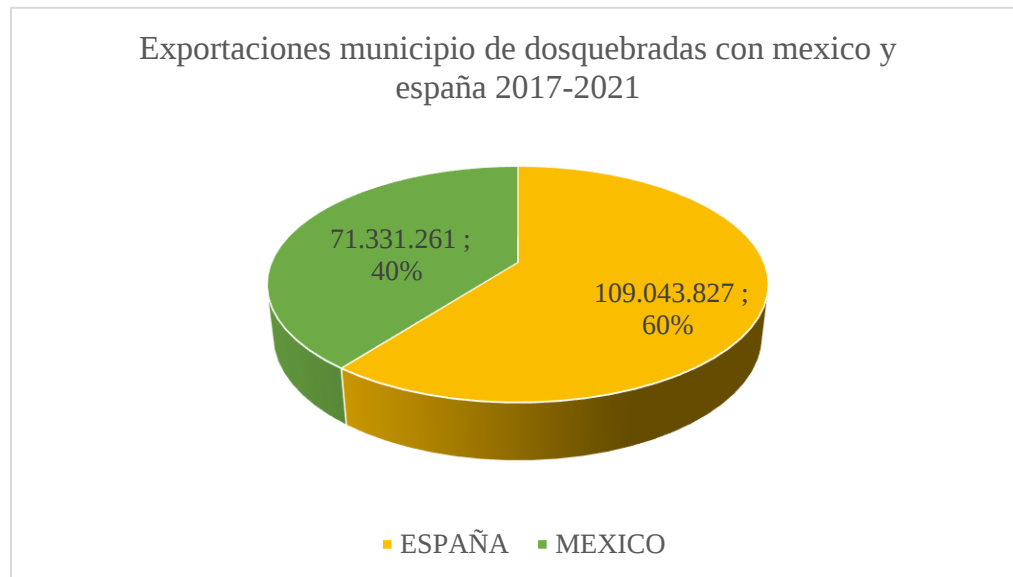


Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

En el gráfico 14 se observa el porcentaje de participación que tuvo el municipio de Dosquebradas en cuanto a las exportaciones ejecutadas durante el periodo del 2017 al 2021 con cada país. Los países con mayor participación fueron Panamá con un 37% y estados unidos con un 36%, siendo estos dos países con los que el municipio de Dosquebradas ha venido ejecutando más exportaciones, por otra parte, el país con el que menos exportaciones se realizó fue con Suecia.

Gráfico 15

Exportaciones municipio de Dosquebradas hacia México y España



Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

Con base en el gráfico 15 el municipio de Dosquebradas exporta más hacia el país de España en comparación con México, sin embargo, la diferencia solo es de un 20%, esto quiere decir que el municipio de Dosquebradas tiene buenas relaciones comerciales con ambos países.

Gráfico 16

Importaciones municipio de Dosquebradas en millones de dólares años 2017 a 2021

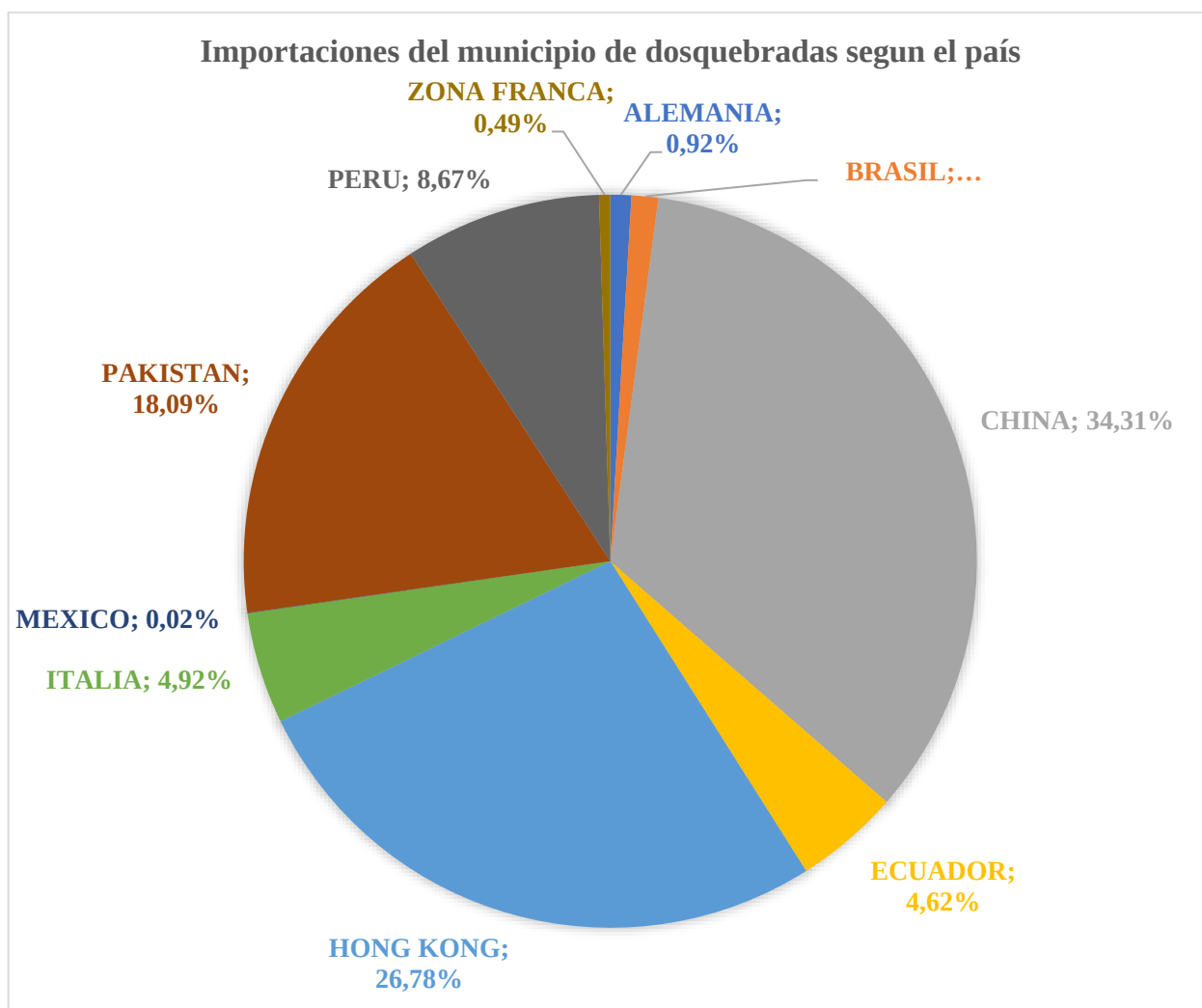


Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

Las importaciones efectuadas durante el período 2017 a 2021 en el municipio de Dosquebradas, han tenido un comportamiento irregular, ya que han decrecido año tras año, alcanzando su punto más alto en el año 2017, continuando en un descenso prolongado hasta el año 2020 donde llegó a niveles mínimos, asociado al inicio de la emergencia sanitaria por COVID-19. En el año 2021, las importaciones mostraron una recuperación lo que se traduce en que la economía ha tenido una leve mejoría.

Gráfico 17

Países destino importaciones municipio de Dosquebradas años 2017 a 2021



i

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022). Datos tomados del DANE

Respecto a la participación que tuvo cada país en el recuento de las importaciones del municipio de Dosquebradas en el período 2017-2021, se puede determinar tomando como base el

gráfico 17, que el país con el que más transacciones se llevaron a cabo fue con China con un 34,31% del total de importaciones, seguido por Hong Kong con un 26,78%. El país con el que menos importaciones se realizaron fue con México alcanzando una participación del 0,02 del total de este rubro.

A lo largo del presente objetivo, se pudieron abordar diversas temáticas relacionadas al comercio exterior desde una óptica general, prosiguiendo con un análisis de diferentes aspectos relacionados con dicha temática en Colombia, donde se pudo evidenciar la importancia de las políticas dirigidas a un mayor comercio con diferentes naciones alrededor del mundo, dado los beneficios que traen consigo en términos económicos, dando una respuesta más eficiente a las dinámicas preponderantes de las últimas décadas en un contexto cada vez más globalizado.

Retomando las importaciones realizadas desde el municipio de Dosquebradas en el período 2017-2021 es evidente la preferencia que ha tenido este por los productos originarios del continente asiático, en especial China, Hong Kong y Pakistán. Cabe resaltar la inexistencia de acuerdos comerciales con dichos países como lo serían los tratados de libre comercio o incluso CDI, lo que no ha sido un impedimento para apostar fuertemente por el comercio de productos desde esa zona del mundo. Entre los principales productos que se importan de dichas naciones se destacan los artículos tecnológicos, repuestos de máquinas, equipos de transmisión, metales preciosos y algodón.

Adicionalmente, se prosiguió con un análisis específico del municipio de Dosquebradas, resaltando su importancia no solamente para la presente investigación, sino para la región en general considerando las características propias del municipio, entre las que resaltan su estratégica ubicación geográfica las cuales favorecen las actividades industriales tanto del sector manufacturero como del sector servicios.

En última instancia, a través del análisis de las operaciones de comercio exterior realizadas por el municipio de Dosquebradas con otras naciones alrededor del mundo, y en específico con España y México, se puede deducir que las operaciones realizadas con estos dos países se concentran casi en su totalidad en las exportaciones hacia territorio español y en menor medida hacia los Estados Unidos Mexicanos, por otra parte, las importaciones durante los años 2017 a 2021 desde ambos países, fueron poco significativas en relación a la participación en el total de operaciones de dicho rubro, resaltando que no se efectuaron importaciones desde España en dicha franja de tiempo.

Efectos de los CDI firmados con España y México en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas durante el período 2017 a 2021

En el presente objetivo se pretende abordar los CDI celebrados entre Colombia, España y México y que posibles efectos han generado en el municipio de Dosquebradas y específicamente en el sector manufacturero de dicha jurisdicción. Para llegar a dicho resultado, es importante tener en consideración diferentes aspectos de los CDI firmados con ambos países lo que favorecerá una mejor comprensión del alcance y aplicación de este tipo de acuerdo bilateral en el sector objeto de estudio.

Con la globalización ascendente que se ha venido dando con el transcurso de los años, todas las naciones se han visto en la necesidad de hacer frente a las exigencias que pide el desarrollo y evolución del mercado, no solo en el territorio nacional si no también en el territorio internacional, en donde en este último, los países han tratado de hacer todo lo posible por eliminar las barreras que impiden el libre tránsito de los bienes y servicios con otras naciones, es por esto que han surgido gran cantidad de convenios y acuerdos que se han venido firmando para hacer más sencillo y favorable el intercambio de bienes y servicios para todas las personas, contribuyentes y así mismo para el gobierno de cada país.

La adopción de dichos acuerdos y convenios traen consigo una serie de estímulos y beneficios y que así mismo hacen que exista un aumento en la inversión extranjera, que se fortalezcan las relaciones comerciales con otras naciones y que el índice de evasión cada vez sea menor.

España

Inicialmente, para contextualizar de manera general el CDI firmado con España, es válido resaltar que fue el primer acuerdo de este tipo firmado por el país en el año 2006, el cual fue el punto de partida de las políticas dirigidas a la celebración de múltiples convenios con diferentes naciones, contando hasta la fecha con diecinueve convenios firmados, de los cuales se encuentran vigentes catorce, siendo los de Japón y Francia los últimos en entrar en vigor.

Es importante tener presente que en el convenio de doble imposición entre Colombia y España las únicas rentas que pueden ser sometidas en ambos países, es decir en el país de residencia como en el de la fuente con un límite máximo son los dividendos, cánones y los intereses, por otra parte las rentas que si pueden ser sometidas a imposición por ambos países sin límite máximo son las rentas y ganancias patrimoniales derivadas de inmuebles, rentas de actividades empresariales

y profesionales con mediación de establecimiento permanente, rentas derivadas de actividades de artistas y deportistas, rendimientos del trabajo en el sector privado y remuneración de los administradores de sociedades.

La entrada en vigor del CDI celebrado con España, ha traído consigo una serie de beneficios de gran utilidad tanto para las entidades gubernamentales encargadas de las labores de inspección y fiscalización como para los contribuyentes quienes se han visto incentivados a invertir y llevar a cabo operaciones de comercio no solo a nivel nacional sino internacional, lo que en últimas cuentas favorece el desarrollo económico del país y fortalece el aspecto comercial con España, lo que se soporta en lo afirmado por Sanabria (2018) quien expresa que

Al hablar de las ventajas que ha generado el CDI entre Colombia-España para las administraciones tributarias y los contribuyentes de ambos contratantes se pueden resaltar beneficios recíprocos como la confianza y estabilidad jurídica sobre las normas fiscales. De igual manera, la aplicación del convenio ha contribuido a la armonización de las inversiones logrando el fortalecimiento de las relaciones comerciales entre los países, la generación de empleo y el crecimiento de la economía colombiana.

Dichas ventajas no se limitan a las mencionadas previamente, sino que abarcan una gama adicional de beneficios en términos jurídicos y económicos, apoyados en la estandarización en el manejo de los tributos en ambos países y a su vez una seguridad jurídica más sólida respecto a las operaciones de tipo económico realizadas a través del tiempo. Adicionalmente, el establecimiento de los métodos a utilizar para evitar la doble imposición y los procedimientos diseñados para resolver litigios relacionados con la interpretación del convenio. (Sanabria, 2018, p.23)

En resumidas cuentas, el convenio celebrado entre Colombia y España en el año 2008, el cual fue uno de los primeros convenios en ser suscritos por el país, ha traído consigo múltiples beneficios a diferentes escalas, con incidencia en el ámbito económico, inversión extranjera, generación de condiciones que favorecen la seguridad jurídica y contribuyen a la reducción de la doble imposición.

Ámbito de aplicación del convenio de doble imposición con España.

En España, el impuesto sobre la renta de personas físicas, el impuesto sobre las sociedades, el impuesto sobre la renta de no residentes, el impuesto sobre el patrimonio y los impuestos locales sobre la renta y el patrimonio, en Colombia es el impuesto sobre la renta y complementarios y el impuesto sobre el patrimonio.

A continuación, se enunciarán y ejemplificarán las rentas más relevantes para el sector empresarial, confrontando los escenarios con la existencia o inexistencia del CDI.

Dividendos. De acuerdo con el artículo 30 del estatuto tributario se entiende por dividendos toda distribución de beneficios, en dinero o especie, con cargo a patrimonio que se realice a los socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores o similares, de acuerdo con el porcentaje de participación en la compañía, así mismo en la ley 1082 de 2006 del artículo 10 del numeral 3 del convenio de doble imposición entre Colombia y España se define el concepto de dividendo como los rendimientos de las acciones y participaciones sociales.

Cuadro 12

Condiciones que se deben tener en cuenta para gravar los dividendos

Beneficiario	% de participación de la sociedad	Tarifa diferencial del CDI	Artículo 10 numeral 2
Residente del otro estado contratante	Menor a 19%	0%	Inciso a
	mayor a 20%	5%	Inciso b

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Para tener un mejor conocimiento sobre cómo se gravan los dividendos en ambas naciones y cuáles son los efectos cuando se cuenta con un convenio de doble imposición y cuando no, a continuación, se ilustra un ejemplo explicativo que permite demostrar varios escenarios.

Ejemplo: Una empresa ubicada en Dosquebradas recibe unos ingresos por concepto de dividendos de una empresa española por valor de \$150.000.000

Cuadro 13

Dividendos en CDI Colombia – España

Detalle	Convenio de doble imposición		Sin convenio
	Empresa a 30% de participación	Empresa b 15% de participación	
Dividendo	150.000.000	150.000.000	150.000.000
Tarifa diferencial	5%	0%	19%
Impuesto	7.500.000	-	28.500.000
Dividendo pagado	142.500.000	150.000.000	121.500.000

Detalle	Convenio de doble imposición		Sin convenio
	Empresa a 30% de participación	Empresa b 15% de participación	
Tarifa de renta en el exterior	25%	25%	25%
Impuesto de renta en el exterior	37.500.000	37.500.000	37.500.000
Total, impuesto de renta en el exterior	45.000.000	37.500.000	66.000.000

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Como se puede observar en el cuadro 14, contar con el convenio de doble imposición ayuda a que la carga impositiva no sea tal alta ya que de acuerdo con el porcentaje de participación que tiene la compañía se valida que si se cuenta con un porcentaje inferior al 19% de participación el impuesto de renta será el más beneficioso porque la tasa diferencial es del 0%. Es importante resaltar que para los establecimientos permanentes se debe aplicar lo establecido en el artículo 7 de la ley 1086 de 2006

Intereses. Para explicar este apartado se tomará como referencia a los autores Prieto & González (2016) quienes mencionan

El CDI entre Colombia y España, en el artículo 11 establece que los intereses pueden ser gravados en el estado de residencia del beneficiario y a la vez en el estado de la fuente, aunque en este último a una tarifa máxima del 10%

El tratamiento que reciben los intereses en el CDI de España y Colombia sigue siendo un ejemplo de la equidad que se da en ambos países del convenio, si bien los intereses pueden ser gravados en el estado de residencia del beneficiario, también pueden ser sometidos en el estado de la fuente de ingresos, aunque a una tarifa máxima del 10%. Los intereses podrían ser gravados en el estado de residencia del beneficiario si cumple con una de las siguientes condiciones, si:

- Los intereses que correspondan al pago de una venta a crédito de mercancía o equipos
- El beneficiario efectivo es un estado contratante, el beneficiario es una de sus subdivisiones políticas o una de sus entidades locales
- Los intereses que se paguen por créditos otorgados por entidades bancarias u otras instituciones de créditos.

Para tener una mejor comprensión de lo anteriormente relacionado, se plantean los siguientes ejemplos que permiten validar y denotar los efectos que tiene el convenio de doble imposición con España.

La empresa Mundo Nuevo SAS ubicada en Dosquebradas realizó una inversión en el banco español OpenBank por valor de \$100.000.000 con una tasa de interés anual del 9%, por lo que se examinará el escenario con la aplicación del CDI y otro donde no se existiere dicho convenio.

La empresa ubicada en Dosquebradas quien recibe los intereses pagados por el banco español Openbank no deberá practicar retención en la fuente por parte del banco español, ni así mismo estar sometida a ningún impuesto en España, puesto que el convenio determina que los intereses serán gravados solamente en el estado donde se encuentre la entidad acreedora.

Cálculo de los intereses

Cuadro 14

Intereses en CDI Colombia - España

Valor de la inversión	\$100.000.000
Valor de los intereses 9%	\$9.000.000

Detalle	Con convenio	Sin convenio
Ingresos por Intereses	\$9.000.000	\$9.000.000
Tarifa impuesto intereses	35%	35%
Impuesto a cargo	\$3.150.000	\$3.150.000
Tarifa Impuesto extranjero	\$0	30%
Impuesto de Renta	\$0	2.700.000
Total impuesto a cargo	3.150.000	5.850.000

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Como se puede observar en el ejemplo anterior del cuadro 15, el convenio representa un alivio para en la carga tributaria de la empresa ubicada en Dosquebradas, ya que se ahorraría el valor correspondiente a la tarifa del impuesto en el extranjero para entidades de crédito que es del 30% por lo que se elimina la doble imposición, que es el fin principal del CDI entre ambos países. Cabe resaltar que, para dicho ejemplo, en España a pesar de tener la posibilidad de gravar los intereses a una tarifa del 10% los intereses, en este caso no corresponde ya que no cumple con ninguna de las condiciones detalladas en el artículo 11 inciso 3 del CDI España- Colombia.

Cánones o regalías. De acuerdo con el artículo 12 de la ley 1082 del 2006 los cánones o regalías corresponden a los pagos que se hacen por la explotación de intangibles, licencias, marcas, patentes y que estarán sujetas a retención en la fuente a una tarifa del 10% del importe bruto de los cánones o regalías, en caso contrario donde no se cuente con el convenio correspondería a una tarifa del 35% del año actual. Dentro del concepto de regalías se consideran incluidos los servicios prestados por asistencia técnica, servicios técnicos y servicios de consultoría.

A continuación, se ilustra por medio de un ejemplo el tratamiento que reciben los cánones o regalías cuando se cuenta con el convenio de doble imposición con España y en caso contrario cuando no se cuenta con dicho convenio

Una empresa española que presta sus servicios de mantenimiento de máquinas de última tecnología es contratada por una empresa ubicada en Dosquebradas para que le realice el mantenimiento a tres máquinas que comenzaron a presentar fallas, la empresa española por la prestación de sus servicios cobra un valor total de \$35.000.000.

Cuadro 15

Regalías en CDI Colombia - España

Concepto	Con convenio	Sin convenio
Servicio de mantenimiento	35.000.000	35.000.000
Tarifa de impuesto	10%	35%
Valor del impuesto	3.500.000	12.250.000
Valor total por pagar	31.500.000	22.750.000

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Como se puede observar en el cuadro 16, la tarifa del impuesto máximo para quien realiza el pago, en este caso la empresa colombiana solo puede retener el 10 % sobre valor bruto del canon, por lo tanto, resulta muy beneficioso para la empresa española contar con el convenio, ya que dejaría de percibir gran parte de ingresos por este concepto por una alta imposición. Cabe resaltar que el canon o regalía también podrá ser sometido a imposición en el estado del contratante del beneficiario de acuerdo con normas tributarias que tenga en su momento.

Las Ganancias de Capital. De acuerdo con el artículo 13 del CDI con España las rentas que un residente de un estado contratante obtenga de bienes inmuebles situados en el otro estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro estado. Las ganancias que se deriven de la enajenación de acciones de las sociedades colombianas no estarán sujetas a gravamen siempre y cuando no superen el 50% de los bienes inmuebles situados en Colombia.

Con el fin de comprender mejor el párrafo anterior, a continuación, se expone un ejemplo que permite abarcar lo mencionado:

Una empresa ubicada en Dosquebradas cuenta con una participación de acciones en una empresa española por valor de \$200.000.000, dicha empresa decide vender el 40% sus acciones, lo que equivale a \$80.000.0000 millones de pesos.

Con base al artículo 13 de la ley 1082 de 2006 del CDI con España, la venta de las acciones no es gravada en Colombia ya que la fuente de renta se encuentra situada en España, por lo tanto, en dicho país se deberá liquidar el impuesto correspondiente.

México

Para adentrarse en la contextualización general del CDI firmado con México, es pertinente afirmar que fue el quinto acuerdo de esta naturaleza celebrado por el país, cuya entrada en vigor se remonta al año 2013, continuando con la estrategia dirigida a la masiva puesta en marcha de dichos convenios con diferentes naciones entre los que se encuentra este país centroamericano con el que Colombia históricamente ha tenido un alto flujo de operaciones de comercio exterior, por lo que fue de alta importancia la negociación de este convenio bilateral para favorecer dichas operaciones entre ambos países.

A pesar de que ambas naciones presenten realidades diferentes una con la otra, han encontrado como común denominador, potenciar las oportunidades comerciales presentes en cada una de ellas, por lo que se han apoyado en la celebración de convenios bilaterales que favorezcan el desarrollo no solo en términos económicos, sino de manera integral, incluidos en términos culturales, sociales, técnicos, tecnológicos, educativos, entre otros. Lo anterior, con el propósito de reducir las desigualdad social y económica y la inclusión en el plano social. (Villasmil, 2020, p.2)

Ámbito de aplicación del convenio de doble imposición con México

En México, el impuesto sobre la renta federal y el impuesto empresarial a tasa única; En Colombia, el impuesto sobre la renta y complementarios y el impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio.

Dividendos. De acuerdo con el artículo 10 de la ley 1568 de 2012 del convenio de doble imposición con México, en los dividendos no se hace mención a algunas de las tarifas que deban aplicarse, si no que establece que los dividendos podrán someterse a imposición cuando son pagados por una sociedad residente de un estado contratante a un residente del otro estado contratante, es decir que podrán ser gradados en el estado de la fuente de los ingresos.

Retomando el ejemplo que se dio con el convenio de España se aborda con el mismo ejemplo para dilucidar el efecto que tiene el convenio con México

Ejemplo: Una empresa ubicada en Dosquebradas recibe unos ingresos por concepto de dividendos de una empresa mexicana por valor de \$150.000.000

Cuadro 16

Dividendos CDI Colombia - México

Concepto	Con Convenio	Sin convenio
Valor dividendos percibidos	150.000.000	150.000.000
Tarifa Impuesto de renta	0%	35%
Valor del Impuesto	-	52.500.000
Tarifa de renta en el exterior	30%	30%
Valor del Impuesto extranjero	45.000.000	45.000.000
Total, impuesto de renta	45.000.000	97.500.000

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

Como se puede observar en el cuadro 17, los dividendos son gravados solamente en México donde se origina la fuente de los ingresos, por lo tanto, resulta ser muy beneficioso para Colombia contar con dicho convenio, desde otro ángulo cuando no se cuenta con el convenio la carga tributaria resulta ser exorbitante y los ingresos que se perciben son mínimos en comparación cuando existe el convenio.

Intereses. En el convenio de doble imposición con México los intereses se gravan en el estado de la fuente y así mismo que en el convenio con España se deja la posibilidad de gravar en el estado de residencia sin que el impuesto supere 10% del importe bruto de los intereses, sin embargo, el convenio establece un 5% del importe bruto de los intereses si el beneficiario efectivo de estos es un banco o una compañía de seguro.

Es importante también mencionar que el gravamen en el estado de residencia se genera de acuerdo a las siguientes situaciones: en primer lugar, los intereses que procedan de México y sean pagados con respecto a un préstamo otorgado, garantizado o asegurado por el banco de la república o por instituciones avaladas por los estados del convenio y en segundo lugar cuando los intereses que provienen de Colombia y se paguen respecto de un préstamo avalado por el banco de México o por cualquier otra institución acordada por las autoridades competentes de los estados contratantes (ley 1568, 2012)

Con el fin de comprender mejor los párrafos anteriores, a continuación, se expone un ejemplo que permite abarcar lo mencionado:

Ejemplo: una compañía de seguros de Dosquebradas realizó una inversión de un CDT con un banco de México por valor de \$200.000.000, los cuales generan unos rendimientos anuales a una tarifa del 8% anual

Cálculo de los intereses

Cuadro 17

Intereses CDI Colombia - México

Valor del CDT	\$ 200.000.000
Valor de los intereses 8%	\$ 16.000.000

Concepto	Con convenio	Sin convenio
Ingresos por Intereses	16.000.000	16.000.000
Tarifa Impuesto intereses	5%	35%
Impuesto a cargo	800.000	5.600.000
tarifa de impuesto de renta extranjero	30%	30%
Impuesto de renta	4.800.000	4.800.000
Total, impuesto a cargo	5.600.000	10.400.000

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

De acuerdo al cuadro 18, se puede observar que la compañía colombiana al ser una empresa de seguros y ser beneficiaria por los ingresos percibidos de los rendimientos del CDT puede grabar

dichos ingresos a una tarifa del 5% de los ingresos brutos cuando se cuenta con el convenio, y en el estado de la fuente de los ingresos se grava a la tarifa del impuesto de renta que actualmente tenga el país, por lo tanto la carga tributaria disminuye en gran medida, permitiendo que la empresa ubicada en Dosquebradas pueda recibir más ingresos sin tener que pagar tantos impuestos.

Regalías. De acuerdo con el artículo 12 de la Ley 1568 de 2012, el concepto de las regalías abarca entre otros los derechos de uso, derechos de autor, las patentes, derechos de uso de equipos industriales y los servicios técnicos y de consultoría. El pago de las regalías puede verse sometido a impuesto cuando procedan de un estado contratante y sean pagadas a un residente del otro estado contratante, el impuesto se recaudará en este otro estado.

En determinadas circunstancias, las regalías también podrían verse sometidas a impuestos en el estado contratante del cual procedan, pero en caso de que el beneficiario efectivo es residente del otro estado contratante, el impuesto no podrá sobrepasar el 10% del importe bruto de las regalías.

Para un mayor entendimiento del apartado expuesto previamente, a través de un ejemplo se ilustra como se daría el tratamiento a las regalías tanto con la existencia del convenio, como sin que existiere el mismo.

Una empresa mexicana que tiene como objeto principal la prestación de servicios de reparación y mantenimiento de máquinas industriales es contratada por una empresa ubicada en Dosquebradas para que realice el mantenimiento preventivo a dos de sus máquinas, para evitar averías que detengan la producción. La empresa mexicana, establece que el monto cancelar por dichos servicios, asciende a un valor total de \$55.000.000.

Cuadro 18

Regalías CDI Colombia – México

Concepto	Con convenio	Sin convenio
Servicio de mantenimiento	55.000.000	55.000.000
Tarifa de impuesto	10%	30%
Valor del impuesto	5.500.000	16.500.000
Valor total por pagar	49.500.000	38.500.000

Fuente. Elaboración propia de los investigadores (2022).

De igual forma, como sucede en el caso expuesto anteriormente en el CDI con España, al analizar el cuadro 19, el impuesto máximo para quien realice el pago, puede llegar hasta el 10% del valor bruto del canon, por lo tanto, desde la óptica de la empresa mexicana, obtendría un beneficio considerable al contar con el convenio, ya que a raíz de la doble imposición sus ingresos se verían notablemente reducidos.

Ganancias de capital. Según el artículo 13 del CDI con México, aquellas ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga al enajenar acciones de una sociedad residente del otro estado contratante pueden verse sometidos a imposición en ese otro estado. Dichas ganancias obtenidas derivadas de la enajenación de acciones de las sociedades colombianas no serán gravadas solo cuando no sobrepasen el 50% de los bienes inmuebles situados en Colombia.

Para lograr una mejor comprensión del apartado anterior, se describe a través de un ejemplo como sería la aplicación:

Una empresa ubicada en Dosquebradas cuenta con una participación de acciones en una empresa mexicana por valor de \$183.000.000, esta empresa decide vender el 34% sus acciones, lo que equivale a \$62.220.0000 millones de pesos

Retomando lo plasmado en el artículo 13 de la ley 1568 de 2012 del CDI con México, la enajenación de las acciones no es sometida a gravamen en Colombia puesto que, la fuente de renta se encuentra situada en México, por lo tanto, en dicho país se deberá liquidar el impuesto correspondiente.

A través del desarrollo del presente objetivo, se pudo abordar los por menores de los CDI celebrados entre Colombia, México y España, resaltando la importancia que han representado para el país, dado los lazos comerciales existentes con ambas naciones, contribuyendo al fortalecimiento de las operaciones de comercio exterior, la mitigación de las problemáticas de la doble imposición y la evasión fiscal, mediante el intercambio de información entre las entidades correspondientes de cada jurisdicción. Además, se abordaron los acápites más relevantes de los dos convenios objeto de estudio y que, por lo tanto, puedan ser de gran utilidad para las empresas del sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, Risaralda – Colombia, ya que facilitaría la comprensión y aplicación de dichos mecanismos y que, a raíz de estos puedan obtener beneficios significativos tanto a nivel económico, como tributario.

Conclusiones

- Una vez desarrollado el primer objetivo, se pudo explicar los mecanismos a través de los cuales se aplican los CDI para evitar la doble tributación y la evasión fiscal determinando que desde sus orígenes, se han convertido en una estrategia de gran importancia para solucionar diversas problemáticas consecuentes al desarrollo económico vertiginoso que ha acontecido desde el siglo XX, como lo son la doble imposición y la evasión fiscal, a través de los mecanismos establecidos en la estructura que compone los Convenios de doble Imposición en el aspecto documental en el que se soporta dicho acuerdo bilateral entre dos naciones, entre los cuales se identificaron los métodos de exención de renta, exención íntegra, exención con progresividad y el de imputación. Estos brindan a los contribuyentes, esencialmente a las empresas, un abanico de posibilidades para que logren una efectiva aplicación de estos y logren un beneficio tangible en términos tributarios que mitiguen hasta cierto punto la carga impositiva que puede incluso llegar a ser asfixiante, en un contexto económico y comercial cada vez más globalizado y desafiante.
- Dando respuesta al segundo objetivo, se determinó la participación del comercio exterior en relación con los CDI de México y España en el crecimiento de las empresas ubicadas en el municipio de Dosquebradas, en el que se realizó un recorrido por diversos aspectos referentes a la temática del comercio exterior para ampliar el panorama al respecto, donde se resalta la relevancia que tiene para el desarrollo económico de cualquier nación, y a su vez se abordaron diversas consideraciones a tener en cuenta en lo particular a Colombia, y como el país ha dirigido una serie de políticas y estrategias a una mayor apertura económica y comercial. A través de los datos obtenidos de diversas fuentes, se pudo recopilar información detallada sobre las importaciones y exportaciones realizadas por el país en el período 2017-2021, tanto en unidades monetarias como en volumen, lo que permitió determinar la variación existente entre los diferentes años, observándose que la balanza comercial en el país se ha encontrado en un déficit, a raíz de que las exportaciones no se han equiparado a las importaciones. Adicionalmente, con cuales países se presentaron más operaciones de comercio exterior, con un especial énfasis en España y México al ser el objeto de estudio de esta investigación. Prosiguiendo con un análisis más específico, se resaltaron los principales argumentos que avalan al municipio de Dosquebradas como una ubicación estratégica para la industria regional, incluido el sector manufacturero y además

se determinó la participación del comercio exterior en general, donde principalmente se ha recurrido a las importaciones desde el continente asiático, con países con los cuales no existen acuerdos bilaterales, y en lo referente a los CDI celebrados con México y España en dicho municipio, se concluye que el comercio a dichos países ha sido intermitente en el lapso de tiempo estudiado, con una mayor predilección a las operaciones de exportación hacia España.

- Finiquitando con el desarrollo de la temática, se contextualizan los efectos que han traído consigo los CDI celebrados con México y España en el sector manufacturero del municipio de Dosquebradas, se evidencia un volumen muy reducido de operaciones de comercio exterior desde y hacia los dos países mencionados previamente, con un decrecimiento paulatino a través de los últimos cinco años, lo que se traduce principalmente en la ausencia de datos y estadísticas específicas sobre las empresas que han realizado operaciones comerciales en el marco de los convenios objeto de estudio y restricciones al acceso de la información disponible al respecto, por lo que se opta por modificar el enfoque hacia la explicación y contextualización de los apartados más importantes de los mismos, para contribuir a un mayor entendimiento y claridad, ejemplificando las ventajas y beneficios de los que las empresas del sector manufacturero de Dosquebradas pueden tomar provecho para disminuir el impacto de la doble imposición, disminuyendo así los escenarios donde puedan llegar a verse inmersas en evasión fiscal como consecuencia de una carga fiscal asfixiante y por ende, puedan obtener mayores réditos económicos de las operaciones celebradas con otros países, y en específico con los que al reino de España y los Estados Unidos Mexicanos se refieren.
- Tomando como base las teorías que soportan el desarrollo del presente proyecto de investigación, como lo son la teoría de la imposición óptima y la teoría del impuesto, junto con el principio de justicia tributaria, se da fundamento a cómo los estados han generado estrategias para hacer más equitativa la carga tributaria no solo a nivel nacional, sino además en el contexto del comercio exterior con otras naciones, por lo cual surgen los CDI como contrapeso al fenómeno de la doble imposición

Recomendaciones

- Realizar nuevas investigaciones sobre la temática de los CDI en Colombia, tomando como objeto de estudio diferentes sectores económicos y convenios celebrados con otros países.
- Establecer mejores estrategias como lo sería una mayor pedagogía por parte del estado para que los CDI cobren mayor relevancia para los diferentes agentes económicos en el país, los cuales logren conocer los aspectos más relevantes y como pueden llegar a aprovechar los beneficios plasmados en este tipo de acuerdo bilateral y puedan potencializar sus actividades comerciales.
- Generar nuevas estrategias a diferentes escalas, para mitigar la problemática tanto de la doble imposición como de la evasión fiscal, las cuales impactan negativamente al país, desincentivando la inversión extranjera, aumentando la desigualdad e inequidad al recaudarse una menor cantidad de impuestos que pueden destinarse a programas sociales y afectando la generación de empleo y el emprendimiento.
- Promover de manera más decisiva por parte del estado, la exportación de bienes y servicios, con el fin de ir equilibrando paulatinamente la balanza comercial el país, teniendo como objetivo incluso llegar a un escenario ideal de superávit comercial.
- Continuar aprovechando las características del municipio de Dosquebradas para el desarrollo de actividades empresariales e industriales incluido un incremento en las exportaciones hacia México y España, contribuyendo al progreso económico y social tanto de la región del eje cafetero como del país en general.

Referencias

- Alomia, Y., & Pardo, J. (2020). *Causas del Desconocimiento de la Doble Tributación en los Tratados Internacionales en Colombia*.
- Arango, J., & Castrillon, J. (2012). *Doble tributación internacional análisis de los convenios con España, Chile y la Decisión 578 de la CAN*.
- Areu, J. L. (2014). El Método de la Investigación. *Daena: International Journal of Good Conscience*, 9(3), 195–204.
- Arias, F. (1999). *El proyecto de investigación* (Issue 3era).
- Arnold, B. (2014). *Introducción a los Tratados Tributarios*. 1–17.
- Baena, J. (2019). La política de comercio exterior y las exportaciones Colombianas. *Revista de Economía Institucional*, 21(41), 51–70. <https://doi.org/10.18601/01245996.v21n41.03>
- Barros, B. (2020). *Los Convenios para evitar la Doble Tributación suscritos por el Ecuador*.
- Bayona, D. (2018). Los Convenios para eliminar la Doble Imposición Internacional : ¿ Una solución veraz para Colombia ? Agreements to eliminate the International Double Taxation : A true solution for Colombia ? *Revista Colombiana de Contabilidad*, 6(12), 77–95.
- Becerra, M., & Ávalos, R. (2020). *Derecho de los Tratados: Teoría y práctica*.
- Bolaños, L. (2017). Justicia tributaria como principio constitucional en el Estado social de derecho. *Revista de Derecho: División de Ciencias Jurídicas de La Universidad Del Norte*, 8697(48), 54–81.
- Bonilla, D., Gómez, F., & Porras, I. (2015). *Impacto De Los Convenios Para Evitar La Doble Tributación Del Impuesto A La Renta Entre Colombia Y Perú En El Sector Textil Y Su Incidencia En La Estructura Tributaria Colombiana* [Universidad Piloto de Colombia]. <https://doi.org/10.1145/3132847.3132886>
- Cámara de Comercio de Dosquebradas. (2020). *Estudio Socio Económico Anual Municipio de Dosquebradas*.
- Carbaugh, R. J. (2009). *Economía internacional* (12th ed.). South-Western/Cengage Learning.
- Castañeda, C., Chiquito, L., & Gil, Lady. (2018). *Efectos De Los Convenios Para Evitar La Doble Imposición Tributaria Internacional C.D.I En Colombia Análisis Del Año 2014 Al 2017*.
- Checa, C. (1987). Medidas y Métodos para Evitar la Doble Imposición Internacional. In *Universidad de Extremadura*.
- Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE. (2010). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y*

- sobre el Patrimonio: versión abreviada. *Modelo de Convenio Tributario Sobre La Renta y Sobre El Patrimonio: Versión Abreviada*. <https://doi.org/10.1787/9789264184473-es>
- Ley 5 de 1992, 1992 119 (1992). https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2_col_ley_5_sp.pdf
- Ley 7, (1991).
- Ley 1082 de 2006, 1 (2006).
- Ley 1568, (2006).
- Coppelli, G. (2018). La globalización económica del siglo XXI. Entre la mundialización y la desglobalización. *Estudios Internacionales*, 191. [www.un.org/es/millenniumgoals/pdf/2015/Sentencia C-383/08](http://www.un.org/es/millenniumgoals/pdf/2015/Sentencia-C-383-08.pdf), (2008).
- Díaz, J., Valencia, G., Carmona, I., & González, L. (2020). Grupos de interés e impuesto al consumo de bebidas azucaradas en Colombia. In *Lecturas de Economía* (Issue 93). <https://doi.org/10.17533/udea.le.n93a338783>
- Constitución Política de Colombia, 1 (1991).
- García, J., Montes, E., & Giraldo, I. (2019). *Comercio exterior en Colombia - Políticas, instituciones, costos y resultados*.
- Granados, A. (2017). Los convenios para evitar la doble imposición en Colombia : aspectos generales sobre la tributación de los beneficios empresariales. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, 54, 311–317.
- Gutiérrez, A. (2020). *Mecanismos para evitar la Doble Tributación Internacional en Colombia*.
- Henao, C., & Rodríguez, E. (2018). *Doble tributación internacional para empresas exportadoras de servicios de consultoría de software y Call Center en Manizales con relación al impuesto de renta para el año 2018*.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (6th ed.). <https://www.uca.ac.cr/wp-content/uploads/2017/10/Investigacion.pdf>
- Jahan, S., Mahmud, A., & Papageorgiou, C. (2014). ¿Qué es la economía keynesiana? *Finanzas y Desarrollo*, Septiembre, 53–54.
- Jaque, J. (2010). *Principios E Introducción a la Doble Tributación Internacional*. 9–22.
- Kuhn, T. (1971). La Estructura de las Revoluciones Científicas. *Fondo de Cultura Económica*, 1–36.
- Lafuente, F. (2010). Aspectos del comercio exterior. *Biblioteca UTEC*, 202. http://biblioteca.utec.edu.sv/siab/virtual/elibros_internet/55760.pdf
- Liévano, H., López, L., & Piñeros, I. (2015). *La importancia del intercambio de información en los*

convenios de doble tributación.

López, S. (1997). «Imposición óptima: un panorama introductorio». *Ekonomiaz*.

Martínez, John, Díaz, J., & Villasmil, M. (2017). La naturaleza del impuesto de avisos y tableros como impuesto que grava otro impuesto. *Academia & Derecho*, 14, 335–353. <https://doi.org/10.18041/2215-8944/academia.14.1497>

Martínez, Jorge. (2011). *Métodos de investigación cualitativa*.

Ministerio de Comercio. (2021). *Informe sobre los acuerdos comerciales vigentes con Colombia*. 1–158. <https://n9.cl/zoeiq>

Ministerio de Comercio Industria y Turismo. (2021). *Informe de importaciones y balanza comercial a octubre del 2021*. <https://www.mincit.gov.co/getattachment/estudios-economicos/estadisticas-e-informes/informes-de-importaciones-colombianas-y-balanza-co/2021/octubre/oe-ma-informe-de-importaciones-y-balanza-comercial-octubre-2021.pdf.aspx>

Montes de Oca, I. (1996). La investigación en el aula en el marco de la investigación cualitativa en educación: una reflexión acerca de sus retos y posibilidades. In *Revista Educación* (Vol. 20, Issue 1, pp. 109–125). <http://revistas.upel.edu.ve/index.php/revinpost/article/download/1477/590>

Páez, P., Isaza, J., & Zamora, L. (2010). Globalización, relaciones internacionales y crecimiento económico. *Revista de Relaciones Internacionales, Estrategia y Seguridad*, 5(2), 109–136. <https://doi.org/10.18359/ries.124>

Pesántez, M., & Vélez, M. (2010). *Métodos de excención para evitar la doble tributación*.

Prieto, M., & González, W. (2016). *Estudio de los Beneficios Tributarios en el Convenio de Doble Imposición entre Colombia y España*. file:///Users/andreataquez/Downloads/guia-plan-de-mejora-institucional.pdf%0Ahttp://salud.tabasco.gob.mx/content/revista%0Ahttp://www.revistaalad.com/pdfs/Guias_ALAD_11_Nov_2013.pdf%0Ahttp://dx.doi.org/10.15446/revfacmed.v66n3.60060.%0Ahttp://www.cenetec.

Real Academia Española. (n.d.-a). *Convenio*.

Real Academia Española. (n.d.-b). *Perspectiva*.

Rebolledo, J., López, L., Duque, C., & Velasco, A. (2013). Perfil del sector manufacturero Colombiano. *Magazín Empresarial*, 9(21), 49–61.

- Romero, M. (2000). Historia del Pensamiento Económico: Una Línea en el Tiempo. Volúmen I<. *Universidad Nacional Autónoma de México*, 1, 41–109. http://www.depfe.unam.mx/especializaciones/aspirantes/Romero_2000_Historia-del-pensamiento-economico.pdf
- Salcedo, D. (2015). *Importancia en la Preparación y Actualización del Contador Público Frente a los Nuevos Estándares Contables*.
- Sampieri, Ro., Collado, C., & Lucio, P. (2006). Metodología de la investigación. In *Edición McGraw-Hill*.
- Sanabria, C. (2018). *Convenios de doble imposición : tributación de las diferentes rentas entre Colombia y España*. Universidad Internacional de la Rioja.
- Smith, A. (1776). *La riqueza de las naciones*.
- Sora, B., & Bohorquez, N. (2021). Convenios de doble imposición del impuesto de renta y su relación con la inversión extranjera en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 78, 13–33. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n78a01>
- Torres, M. (2021). *El principio de justicia tributaria en colombia. Una mirada desde los modelos de justicia de John Rwwls y Rober Nozick* (Vol. 4, Issue 1).
- Trillo, L. (2017). *Principales Cuestiones Controvertidas De Los Convenios De Doble Imposición* (Vol. 0). <https://doi.org/10.5354/0717-8883.1985.22791>
- Valiño, A. (1987). *La teoría de la reforma tributaria en la teoría de la imposición equitativa, teoría de la imposición optima y imposición y teoría de la elección pública*. https://repositorioinstitucional.ceu.es/bitstream/10637/3448/1/Imposicion_JA_Pareja_Rev_Eco_Pol_1977.pdf
- Vallejo, M., & Gutiérrez, M. (2003). *Los Convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes*.
- Vargas, J. (2007). Liberalismo , Neoliberalismo , Postneoliberalismo. *Revista Mad. Revista Del Magíster En Análisis Sistemico Aplicado a La Sociedad*.
- Vargas, X. (2011). *¿Cómo hacer una investigación cualitativa? Vol. primera im*. <http://www.paginaspersonales.unam.mx/files/981/94805617-Xavier-Vargas-B-COMO-HACER-INVESTIGA.pdf>
- Vilar Rubiano, F. E. (2015). Las vicisitudes de los compromisos comerciales internacionales de Colombia. *Dixi*, 17(22), 37–52. <https://doi.org/10.16925/di.v17i22.1241>

Villasmil, M. (2020). Colombia y México: un abordaje desde el Convenio para Evitar la Doble Imposición. *Desarrollo Gerencial*, 12(2), 1–26. <https://doi.org/10.17081/dege.12.2.3841>
