

**Cláusulas de Arbitraje Suscritas por la República de Colombia para la Solución de
Controversias Sobre la Doble Imposición Internacional**

Darcy Gissela Larrota Anaya, Claudia Yaneth Bonilla Angarita

Trabajo de grado para optar el título de Profesional en Derecho

Director

César Augusto Romero Molina

PhD en derecho

División de Ciencias Jurídicas y Políticas

Facultad de Derecho

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga, Colombia

2022

Agradecimientos

En agradecimiento a Dios,

Por guiarnos por el camino correcto, por darnos la vida y permitir culminar con éxito este proyecto el cual nos abre el camino de nuestra vida profesional.

Agradecemos al Doctor Cesar A. Romero,

Por orientarnos con tanta dedicación y asesoría jurídica en el desarrollo de esta investigación.

Dedicado a mis queridos padres,

Susana Angarita y Víctor Manuel Bonilla (Q.E.P.D), por haberme dado una excelente formación en valores y apoyarme siempre.

Gladys Anaya, Alberto Larrota, Carmen Naranjo, por ser complemento y apoyo idóneo para mi formación académica, profesional y personal.

Dedicado a Dumar Saavedra,

Por ser apoyo incondicional y haberme animado a retomar mí segunda carrera profesional

Contenido

Introducción.....	8
1. Cláusulas de arbitraje suscritas por la república de Colombia para la solución de controversias sobre la doble imposición internacional.....	9
1.1 Planteamiento del problema.....	9
1.1.1 Descripción del problema	9
1.1.2 Formulación de pregunta de investigación	9
1.2 Justificación	10
1.3 Objetivos.....	11
1.3.1 Objetivo General:	11
1.3.2 Objetivos Específicos:	11
2. Marco teórico	11
2.1 Antecedentes	11
2.2 Estado del arte.....	17
2.3 Marco conceptual o referencial:	24
3. Metodología	30
4. Conclusiones	55
5. Cronograma De Actividades.....	58
6. Presupuesto	60
7. Referencias.....	61

Lista de tablas

Tabla 1. Análisis realizado con base en los CDI pactados por la República de Colombia	36
Tabla 2. análisis realizado con base en los CDI pactados por la República de Colombia	48
Tabla 3. Cronograma de actividades	58
Tabla 4. Cronograma de actividades	589
Tabla 5. Presupuesto proyecto de investigación	60

Lista de figuras

Figura 1. Matriz de procesos metodológicos.....	31
Figura 2. Pirámide de Kelsen	34

Resumen

El presente proyecto presenta un documento académico descriptivo de las cláusulas de los Convenios para evitar la doble imposición en adelante CDI firmados por Colombia con otros Estados, atendiendo a las necesidades de los contribuyentes y estudiantes de derecho tributario por obtener información completa, clara y precisa sobre beneficios y exenciones tributarias que brindan los CDI vigentes firmados por la República de Colombia a personas físicas y sociedades nacionales y extranjeras.

El arbitraje tributario es un mecanismo que facilita la solución de controversias entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, descongestionando así tanto los tribunales como las mismas administraciones tributarias, razón por la cual, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, en adelante OCDE en el modelo CDI agrego una cláusula que contempla el arbitraje en caso de presentarse una controversia entre Estados contratantes, lo cual permitirá que expertos en temas tributarios puedan dirimir una controversia en un momento dado. Es por ello, que este trabajo presenta un documento académico descriptivo de las cláusulas de los CDI firmados por Colombia con otros Estados, que atienden a la sugerencia de la OCDE, satisfaciendo de esta manera las necesidades y preguntas de los contribuyentes y estudiantes de derecho tributario por obtener información completa, clara y precisa sobre beneficios que brinda el tema en materia de los CDI vigentes firmados por la República de Colombia.

En este sentido, este documento brinda al lector un resumen completo de las normas necesarias del modelo CDI creado por la estructura OCDE de 2017, conteniendo en él información general y específica que garantiza un aporte jurídico y académico didáctico, un crecimiento jurídico al atender la necesidad de información exhaustiva, pero específica.

Palabras clave: arbitraje tributario, CDI, OCDE, exenciones, Doble imposición.

Abstract

This project presents a descriptive academic document of the clauses of the Agreements to avoid double taxation from now on CDI signed by Colombia with other States, attending to the needs of taxpayers and students of tax law to obtain complete, clear and precise information on benefits and tax exemptions provided by the current CDI signed by the Republic of Colombia to individuals and national and foreign companies.

Tax arbitration is a mechanism that facilitates the resolution of disputes between tax administrations and taxpayers, thus decongesting both the courts and the tax administrations themselves, which is why the Organization for Economic Cooperation and Development, hereinafter OECD in The CDI model added a clause that contemplates arbitration in the event of a dispute between Contracting States, which will allow experts in tax matters to resolve a dispute at a given time. That is why this work presents a descriptive academic document of the clauses of the CDI signed by Colombia with other States, which attend to the suggestion of the OECD, thus satisfying the needs and questions of taxpayers and tax law students. for obtaining complete, clear and precise information on the benefits offered by the subject in terms of the current CDI signed by the Republic of Colombia.

In this sense, this document provides the reader with a complete summary of the necessary regulations of the CDI model created by the OECD structure of 2017, containing in it general and specific information that guarantees a legal and academic didactic contribution, legal growth by meeting the need exhaustive but specific information.

Keywords: tax arbitration, CDI, OECD, exemptions, Double taxation

Introducción

Desde el año 2020 Colombia celebró su ingreso a la OCDE y, siguiendo las recomendaciones dadas en el modelo de CDI, Colombia viene contemplando la posibilidad de incluir en su ordenamiento jurídico colombiano la solución célere en controversias en materia tributaria, ya que en las últimas reformas tributarias va dando cabida a la conciliación en esta materia, puesto que en el año de 2020, la pandemia causó al país distintos cambios económicos, políticos, sociales y jurídicos que obligó en materia tributaria al gobierno facultar a la administración tributaria (DIAN) a apoyar a sus contribuyentes abriendo la posibilidad de conciliar asuntos tributarios, aduaneros y cambiarios con los contribuyentes. Así las cosas, Colombia ha mostrado una acogida de las recomendaciones OCDE que brindan avances jurídicos como lo es en el caso mencionado. A lo largo del presente documento se descubrirán los CDI firmados y vigentes por la República de Colombia donde este acepta la cláusula de arbitraje tributario en caso de presentarse una controversia entre los Estados contratantes, siendo esto un avance significativo que puede ser base para que se aplique al ordenamiento tributario nacional colombiano.

Este trabajo e idea nace de la carencia de información sobre estos temas que padecen a diario la mayoría de los contribuyentes, incluso la mayoría de las academias del país, toda vez que los estudiantes de derecho no tienen conocimiento o información actualizada y certera que les permita y los acompañe en temas tributarios, dejando profesionales en materia tributaria igualmente faltos de información certera que puedan transmitir y con la que puedan ayudar a sus clientes.

1. Cláusulas de arbitraje suscritas por la república de Colombia para la solución de controversias sobre la doble imposición internacional

1.1 Planteamiento del problema

1.1.1 Descripción del problema

Actualmente una de las tendencias por parte de los Estados es la de lograr la superación de la doble imposición a nivel internacional, en este sentido se han desarrollado algunos métodos para evitarla y cuando existen controversias se han dispuesto algunos mecanismos de solución de conflictos, entre ellas el arbitraje.

En este sentido Colombia ha suscrito unos convenios¹ para evitar la doble imposición donde podrían identificarse algunas cláusulas de solución de controversias para evitar la doble imposición entre Estados, algunas de ellas pueden eventualmente contemplar un arbitraje a nivel internacional. Por lo que este trabajo pretende identificar esta forma de solución de controversias a partir de su caracterización y análisis frente a eventuales escenarios de controversias de Colombia frente a otros Estados en materia de doble imposición internacional.

1.1.2 Formulación de pregunta de investigación

¿Cuáles son las cláusulas arbitrales que obligarían a la República de Colombia a recurrir al arbitramento internacional en controversias de doble imposición internacional?

¹ Colombia ha suscrito trece convenios para evitar la de doble imposición.

1.2 Justificación

El presente trabajo es de gran importancia ya que se realizará una revisión de los CDI firmados por Colombia con otros Estados, con la finalidad de identificar las cláusulas arbitrales que estos ofrecen. De manera que las sociedades y personas físicas, puedan identificar los beneficios que ofrecen los CDI, y así mismo en caso de presentarse alguna controversia entre los diferentes Estados con los cuales se firman estos convenios, la posibilidad de acudir al arbitraje tributario o de manera amistosa dirimir el conflicto.

Dado lo anterior, Colombia no puede ser ajena a permitir el crecimiento económico del país y para ello debe establecer las reglas fiscales en las sociedades y personas físicas que deseen invertir y contribuir con el desarrollo económico, es por ello que con diferentes países ha firmado CDI, en los cuales se ha dejado claro entre los Estados las reglas en materia fiscal y dependiendo la clase de impuesto a que Estado le corresponde el impuesto y cual debe ceder para así evitar una doble imposición a las sociedades y personas físicas, aliviando la carga tributaria y por consiguiente contribuir al desarrollo económico del país ya que la inversión extranjera sin duda contribuye a la generación de empleo, incremento de exportaciones e importaciones y por consiguiente una mayor oferta y demanda interna de bienes y servicios que indistintamente contribuyen al recaudo impositivo del país el cual se distribuye de diferentes maneras en los ciudadanos. Así mismo al firmarse los CDI por parte de la República de Colombia con diferentes países permite un mayor control en la evasión fiscal lo cual es beneficioso para el país, pues esto implica que se reciban más cargas tributarias y se tenga más control sobre las sociedades y personas físicas, sumado a ello a que los Estados con los cuales se firma un CDI se deja establecido dentro del convenio, el intercambio de información lo que les permite a las administraciones tributarias

ejerzan un mayor control de sus administrados (contribuyentes), lo cual sin duda alguna incrementa la recaudación y por consiguiente el desarrollo del país.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General:

Describir las cláusulas arbitrales del arbitraje internacional y su implementación en Colombia para dirimir conflictos tributarios cuando se presenten controversias entre los Estados con los cuales se tengan firmados convenios para eliminar la doble imposición.

1.3.2 Objetivos Específicos:

- Identificar las cláusulas de revisión de controversias en los convenios para eliminar la doble imposición fiscal internacional firmados por Colombia con otros Estados.
- Indicar los convenios para eliminar la doble imposición, y extraer los impuestos sobre los cuales aplica y método de eliminación de la doble imposición que estos ofrecen.
- Determinar si dentro de los convenios para eliminar la doble imposición firmados por Colombia con otros Estados, se estableció el arbitraje tributario.

2. Marco teórico

2.1 Antecedentes

Los antecedentes del arbitraje tributario parten del progreso que el derecho civil ha desarrollado en la solución de sus controversias.

La doctrina ha sostenido que el arbitraje y la conciliación son los constituyentes de las primeras formas de solución de conflictos jurídicos, pues desde la época primitiva de la sociedad, se elegían terceros para la solución de los conflictos que se generaban en la sociedad, controlando y evitando así la justicia a mano propia o la venganza. Sin la existencia de ninguna organización judicial lo que hoy en día se reconoce como arbitraje, era respetado, y valorado en cuanto a la obligación de la decisión que tomaba el tercero llamado a solucionar el problema (Salgar, 2009, p. 34).

Con el paso de los años, debido:

al gran desarrollo del régimen de venganza consecuencia de la falta de resarcimiento del daño en las decisiones tomadas por el tercero antes mencionado, se estaba manifestando el debilitamiento social a causa de las continuas luchas homicidas. Es por ello que se abre paso al reconocimiento de sustituir el sistema empleado hasta ese momento, por el sistema de la composición, el cual pretendía no sólo otorgar la razón a una de las partes del problema, sino que, una vez tomada la decisión por el tercero llamado, el mismo debía pretender que la ofensa fuese compensada o resarcida de algún modo en lugar de ser vengada. De esta manera nace el contrato de composición cuya finalidad es reparar el daño causado con una ofensa. (Salgar, 2009, p. 38).

En Colombia la evolución en temas de arbitraje se ha manifestado con la Ley 1563 de 2012, la cual regula el arbitraje en Colombia, no obstante, no existe ninguna norma aplicable a este mecanismo alternativo de solución de conflictos en materia tributaria, tal como si sucede en otros países como Argentina donde se utiliza esta figura para dirimir controversias de doble imposición interna. En este sentido según Lizarazo Polanco y Vargas Pinzón (2018):

El arbitraje se presenta como una real alternativa de solución de conflictos tributarios, que no busca sustituir la jurisdicción sino que, por el contrario, su objetivo es complementarla, dándole la oportunidad a los particulares que, a su elección, puedan acudir a un tribunal independiente que decida sobre las controversias surgidas entre la Administración Tributaria y el contribuyente, como un mecanismo que proporcione una mayor accesibilidad y eficiencia en la resolución de controversias y que, a su vez, sea una estrategia de descongestión de la justicia en Colombia (p. 246).

La Ley 446 de 1998 menciona en su artículo 70, parágrafo 2, no permite la conciliación en materia tributaria, sin embargo, no es extensible la mencionada prohibición al arbitraje, puesto que existe un vacío legal a falta de legislación aplicable. Es por ello que en asuntos de carácter tributario nunca se ha intentado la figura del arbitraje, como si sucede en otros países que con éxito se ha implementado el arbitraje como mecanismo de resolución de conflictos tributarios, sin embargo, cabe resaltar que en los convenios de doble imposición (CDI) firmados por Colombia con los diferentes países se establecen cláusulas de revisión de controversias que dan lugar a recurrir al arbitramento para dirimir las controversias entre los estados con los cuales se hayan firmados los convenios. Sin embargo, es importante destacar que en el año 2020 el gobierno de Colombia mediante Decreto 637 de 2020 declara estado de emergencia social y ecológica por todo el territorio Nacional debido a la emergencia sanitaria, la cual trajo varios cambios no solo en aspectos políticos y sociales sino también en aspectos jurídicos, lo cual para el interés del presente tema en el decreto 688 de 2020 *Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de conformidad con el Decreto 637 de 2020*, el cual surtió control de constitucionalidad mediante sentencia C-380 de 2020; que declara exequible el Decreto 688 de (2020) el cual sostiene que;

Cumple con el juicio de finalidad porque “(...) está directa y específicamente relacionado con la superación de los efectos económicos generados por la crisis que dio lugar a la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica y evitar la extensión de sus efectos. Esto, toda vez que las medidas bajo análisis están dirigidas a aliviar cargas asociadas a obligaciones de naturaleza tributaria, aduanera, cambiaria y parafiscales, que pueden verse afectadas en su cumplimiento de manera directa por efectos de la crisis

Colombia en el año 2020 logra un avance jurídico en materia tributaria permitiendo que mediante el Decreto 688 de 2020 artículo 3, *Plazos para la conciliación contencioso administrativa, terminación por mutuo acuerdo y favorabilidad tributaria* sea el que ampare a los contribuyentes debido a la situación económica que la mayoría de estos estaban pasando, por tanto, mediante el decreto mencionado se faculta a la DIAN para que pueda conciliar con los contribuyentes, presentando el documento final de conciliación ante la aprobación de la respectiva corporación de lo contencioso administrativo, garantizando de esta forma el principio de legalidad, que garantiza la seguridad jurídica protege principalmente al contribuyente.

Para el año 2021 la ley 2155 del mismo año, en la *Ley de Inversión Social* habilita la conciliación en materia contenciosa administrativa en materia tributaria, aduanera y cambiaria, para el cual en su artículo 46 estipula lo siguiente:

Facúltese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para realizar conciliaciones en procesos contenciosos administrativos, en materia tributaria, aduanera y cambiaria de acuerdo con los siguientes términos y condiciones: Los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario, que hayan presentado demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, podrán conciliar el valor de

las sanciones e intereses según el caso, discutidos contra liquidaciones oficiales, mediante solicitud presentada ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), así: Por el ochenta (80%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, cuando el proceso contra una liquidación oficial se encuentre en única o primera instancia ante un Juzgado Administrativo o Tribunal Administrativo, siempre y cuando el demandante pague el ciento por ciento (100%) del impuesto en discusión y el veinte por ciento (20%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización.

Así mismo, en sus párrafos la presente ley describe lo siguiente:

Parágrafo 1: La conciliación podrá ser solicitada por aquellos que tengan la calidad de deudores solidarios o garantes del obligado.

Parágrafo 5: Facúltese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para crear Comités de Conciliación en la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes, en las Direcciones Seccionales de Impuestos y en las Direcciones de Impuestos y Aduanas Nacionales para el trámite y suscripción, si hay lugar a ello, de las solicitudes de conciliación de que trata el presente artículo, presentadas por los contribuyentes, usuarios aduaneros y/o cambiarios de su jurisdicción.

Parágrafo 6: Facúltese a los entes territoriales y a las corporaciones autónomas regionales para realizar conciliaciones en procesos contenciosos administrativos en materia tributaria de acuerdo con su competencia.

La presidencia de la República de Colombia mediante el decreto 1653 de 2021 reglamentó los artículos 46, 47 y 48 de la Ley 2155 de 2021 y se sustituyen los Capítulos 1, 2 y 3 del Título 4 de la Parte 6 del Libro 1 y los artículos 1.6.2.8.5., 1.6.2.8.6., 1.6.2.8.7., 1.6.2.8.8. y 1.6.2.8.9. del Capítulo 8 del Título 2 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016

Único Reglamentario en Materia Tributaria, mediante el cual está incluido la conciliación en materia tributaria aduanera y cambiaria, así mismo, la DIAN mediante el concepto 100208192415 de noviembre de 2021 emite el concepto general sobre el artículo 45 de la ley 2155 de 2021 “Reducción transitoria de sanciones y de tasas de interés para los sujetos de obligaciones administradas por la DIAN”, el cual estipula el procedimiento tributarios, aduanero y cambiario para que los contribuyentes puedan acceder y acogerse al beneficio de conciliación en materia tributaria contemplado en la respectiva ley (ley 2155, 2021).

Es importante recordar la naturaleza dual inherentes a la soberanía de un Estado; potestad jurisdiccional y poder político que hicieron parte del pensamiento colectivo arraigado fuertemente en el siglo XIX y XX, el cual fue decisivo en la configuración de las competencias de los Estados en especial en materia tributaria, toda vez que los impuestos deberían gravar a sujetos y objetos que tuvieran algún tipo de conexión con el Estado impositor (OCDE, 2014), con base a lo anteriormente descrito y siguiendo la naturaleza de las normas tributarias internacionales en materia de tributación de las rentas obtenidas en el extranjero, hoy en día comprende, la tributación de las rentas salientes de empresas residentes o personas residentes y la renta de las inversiones entrantes de empresas no residentes o personas no residentes. Para la OCDE son clave el cumplimiento de los criterios para eliminar la doble imposición; estando el criterio de residencia y el criterio de sede de dirección efectiva, sin importar que estos no sean concurrentes. Es así mismo que en aras de la seguridad jurídica que todo país debe garantizar a sus contribuyentes debe estar contemplado el principio de legalidad tributaria el cual tiene como finalidad pretendida limitar el poder impositivo que tiene el estado, por tanto, para el caso de Colombia la representación del pueblo y para el caso concreto de los contribuyentes es el Congreso, toda vez que es el único que crea, modifica o deroga tributo mediante la ley.

En este sentido la OCDE, ha reiterado lo siguiente

Un país que se acoge al sistema de obligación universal grava las rentas mundiales de sus residentes derivadas de fuentes radicadas dentro o fuera de su territorio. Para poder aplicar el principio de residencia, la administración tributaria del país de residencia en cuestión debe recabar información relativa a las rentas obtenidas por sus residentes en el extranjero. Como resultado, los países raramente adoptan, o mejor dicho no lo hacen nunca, el sistema basado exclusivamente en la tributación de las rentas mundiales. En cambio, con arreglo a la mayor parte de estos sistemas, aquellos beneficios obtenidos en el exterior procedentes de filiales ubicadas en el extranjero se someten a gravamen tras su repatriación (sistema de diferimiento), y no ya atendiendo a las rentas devengadas. Por otra parte, la deducción fiscal sobre los beneficios obtenidos en el extranjero se limita normalmente al tipo de gravamen que habría resultado aplicable en el país de residencia a los beneficios obtenidos en el extranjero, garantizando así que el sistema de rentas mundiales no deteriora la capacidad recaudatoria interna del propio Estado de residencia. (OCDE, 2014, p. 39):

2.2 Estado del arte

El arbitraje en Colombia en materia tributaria ha sido controversial desde el año cuando iniciaron conversaciones al respecto las cuales según sentencia C-333 del 12 de mayo de 2010 de la corte constitucional se explican las razones por las cuales declara inexecutable varios incisos del artículo 77 de la Ley 1328 de 2009, que establecía la posibilidad de conciliación en materia tributaria

A lo largo del presente estado del arte se citarán trabajos que le permitirán al lector estudiar el arbitraje en materia tributaria desde distintos Estados que ya lo tienen aplicado en sus

legislaciones internas, llevando al lector a complementar la información brindada en el presente trabajo de investigación.

Según Lizarazo Polanco y Vargas Pinzón (2018) dentro de su trabajo se encuentra un análisis constitucional que respalda una propuesta para la implementación del arbitraje en Colombia (p.229):

El presente trabajo tiene como finalidad estudiar el régimen general del arbitraje en Colombia y, de esta manera, efectuar un análisis constitucional, legal, jurisprudencial y doctrinal sobre la procedencia de la figura del arbitramento doméstico en materia tributaria en nuestro país, para culminar con la presentación de una propuesta marco para su implementación.

Así mismo, Báez (2008) brinda un resumen que incentiva al lector a leer sobre el recorrido procesal que tuvo el arbitraje en materia tributaria en el país de Venezuela, así:

Este trabajo tiene como objetivo general realizar un amplio análisis de las disposiciones que consagran la figura arbitral en el Código Orgánico Tributario con miras a presentar como resultado una propuesta de reforma que pueda servir de punto de partida para avanzar en este campo. La investigación es de tipo descriptiva, no experimental, y la metodología empleada es la documental basada en la observación de fuentes directas de normas jurídicas; y, fuentes indirectas como doctrina y obras de autores nacionales y extranjeros. Mediante el material bibliográfico y normativo recopilado se realizó un estudio integral de la institución arbitral para culminar en un análisis del recorrido procesal del Arbitraje Tributario en Venezuela dando cumplimiento a las tres etapas básicas de la investigación científica, es decir, planificación, ejecución y comunicación de los datos. Finalmente, se recolectó, seleccionó, revisó y jerarquizó el material encontrado; se analizó e interpretó la

información obtenida definiendo el objetivo de la investigación y mediante este trabajo se procede a poner de manifiesto los resultados alcanzados. (p.11)

Similar a lo anteriormente descrito, Colmenares (2014) habla dentro de su artículo las ventajas del arbitraje tributario en la aplicación que lleva el país de Venezuela sobre el tema:

La investigación tuvo como propósito analizar las ventajas del Arbitraje Tributario como mecanismo alternativo para la resolución de conflictos en materia tributaria, y de esta manera constatar si la misma se ajusta a lo preceptuado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), y el Código Orgánico Tributario (2001). Metodológicamente el tipo de investigación corresponde al descriptivo documental, desarrollada a través de unidades de análisis que ayudará a desglosar los diferentes elementos que componen la institución del Arbitraje Tributario. El análisis realizado sirve para delimitar con claridad y precisión cuales son los conflictos tributarios que pueden ser sometidos a este medio de auto composición para resolver su controversia. La investigación concluye describiendo que la institución del Arbitraje Tributario está plenamente consagrada en la constitución y en la ley especial que regula la materia las cuales son su fuente de legalidad y formalización (p. 165)

Por otro lado, Aguiar (2014) manifiesta en su artículo de investigación el modelo de arbitraje que el legislador amparo, así:

El arbitraje tributario interno se implantó en Portugal en 2011, con el objetivo expreso de ayudar a solucionar el grave problema de la pendencia de procesos tributarios en los tribunales estatales. Consciente de la delicadeza de las dificultades que se plantean, por confiarse la solución de las controversias jurídico-tributarias a una institución de carácter privado, el legislador optó prudentemente por un modelo de arbitraje

institucionalizado y asimismo umbilicalmente unido a los tribunales estatales. Sin embargo, el hecho de que el arbitraje tributario interno apenas ha empezado a dar sus primeros pasos, sin poder contar además con una sólida experiencia comparada, hace del sistema portugués de arbitraje tributario interno un reto que puede resultar interesante seguir (p.97)

De otra parte, el autor Manrique Cervantes (2013) en su resumen manifiesta que a lo largo de su artículo concluye el porqué es un medio alternativo de solución de controversias eficiente para la legislación peruana:

En la presente investigación se propone la implementación del arbitraje tributario en la legislación peruana, entendiendo por “arbitraje tributario” al medio de solución de controversias, consistente en someter los conflictos derivados de la relación tributaria a un órgano particular (Tribunal Arbitral), cuyo laudo tiene la misma fuerza que una sentencia. Para ello, en primer lugar, se analiza la importancia que tiene para el país contar con una recaudación tributaria eficiente. En seguida, se demuestra objetivamente, que los actuales medios de solución de controversias tributarias, tanto en la instancia administrativa como en el Poder Judicial, presentan muchos inconvenientes, los mismos que impiden recaudar los tributos oportunamente, ocasionando graves perjuicios económicos al Estado peruano. Posteriormente, se analiza el arbitraje y se concluye que se trata de un medio alternativo de solución de controversias eficiente y más rápido que los medios tradicionales estatales. Por otro lado, se estudia, a nivel doctrinal y legislativo, la naturaleza jurídica de la relación tributaria, los conflictos derivados de ella y de las pretensiones tributarias; y se demuestra que el arbitraje podría ser aplicado a la tributación, pues no existe impedimento a nivel constitucional, legal ni dogmático. Se precisa, asimismo, que la implementación del

arbitraje contribuirá a agilizar la solución de controversias tributarias y con ello, se coadyuvará a dinamizar la recaudación tributaria, beneficiando a todos los ciudadanos. Finalmente, se ha elaborado un proyecto de ley, el mismo que se adjunta luego de las conclusiones y recomendaciones, en el cual se detallan los cambios normativos necesarios para implementar el arbitraje tributario en el Perú (p.5)

Igualmente, Moya, M. D. M. S. (2019) desarrolla los impactos que pueden producirse tras la figura de arbitraje tributario, tocando temas esenciales como la seguridad jurídica, economía procesal y eficacia:

En el ámbito de la conflictividad tributaria, y en aras de la inclusión de instrumentos para su posible reducción, una de las cuestiones más debatidas, sin duda, ha sido la utilización del instituto del arbitraje tributario. Este mecanismo, previsto en nuestra legislación administrativa común, junto a otros como la conciliación la mediación, no puede decirse que haya sido adoptado por nuestro ordenamiento tributario de forma indubitada. La efectividad del arbitraje tributario ha sido puesta de relieve en países de nuestro entorno como Portugal, previsto en el Decreto ley 10/2011, de 20 de enero, y se caracteriza por su economía procesal y por la especialización de los árbitros. En nuestro país, resulta interesante la figura de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, que tiene entre sus funciones la resolución de conflictos entre las Administraciones o la resolución de las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes, entre otras (p. 334).

Debido a que a lo largo del presente trabajo encontraremos temas de fiscalidad internacional, es importante que el lector se informe respecto del tema y observe distintos artículos

de investigación que le permitan obtener un espectro amplio de información para la comprensión y crítica del presente trabajo.

Almonacid Larena, (2018) en su trabajo de investigación realiza un análisis de los aspectos internacionales y de los criterios de sujeción para determinar la residencia fiscal, así:

El presente trabajo tiene como finalidad realizar un estudio y análisis de los aspectos internacionales más relevantes de la residencia fiscal de las personas físicas y de las personas jurídicas. Cada Estado soberano tiene la potestad tributaria y la libertad para establecer los criterios de sujeción oportunos para determinar la residencia fiscal de una persona en su territorio. La cuestión de la determinación de la residencia fiscal tiene una gran importancia desde el punto de vista tributario puesto que la sujeción al impuesto y el gravamen correspondiente serán distintos si el contribuyente es considerado o no por un determinado Estado como residente. Por último, como la determinación de la residencia fiscal es un tema bastante complejo, puesto que depende del ordenamiento interno de cada Estado, así como también de los convenios fiscales bilaterales que haya firmado, es su caso, es muy común que una misma persona física o jurídica sea calificada como residente fiscal por varios Estados al mismo tiempo, siendo objeto dicha persona de una doble imposición. En el presente trabajo se tratará de abordar el problema de la doble imposición internacional a través de los tratados internacionales y CDI suscritos por España al amparo de la OCDE y que tienen por objeto delimitar las potestades de los Estados contratantes y evitar los supuestos de doble imposición fiscal internacional (p. 25)

Por otro lado, García Prats (2009) complementando el tema de residencia fiscal en su artículo explica los criterios que dentro de la UE permitan eliminar la doble tributación, así:

El artículo trata de la (re)consideración de la residencia fiscal como criterio de gravamen válido sobre los rendimientos transfronterizos obtenidos por las personas físicas, teniendo en cuenta la jurisprudencia emanada a partir de la histórica decisión en Schumacker, verificando si sigue siendo una doctrina válida así como las líneas posibles de evolución futura de dicha doctrina; para concluir que el Tribunal de Justicia ha asumido el principio de capacidad económica, básico en el derecho tributario constitucional de muchos Estados miembros de la Unión Europea (UE), otorgando a dicho principio una orientación compatible con las exigencias del mercado único de la Unión Europea. El artículo confronta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia con las funciones tradicionalmente atribuidas a la residencia en fiscalidad internacional sobre la base de las asunciones que contraponen la tributación en el Estado de la fuente con la tributación en el Estado de residencia, y considera en qué medida la residencia fiscal sigue siendo un criterio válido para otorgar un trato diferente a la renta obtenida; en qué medida se puede utilizar como criterio para eliminar la doble imposición internacional en la UE, y en qué medida puede sufrir una evolución teniendo en cuenta las implicaciones del reconocimiento de los derechos de ciudadanía de la UE. (p. 33)

De esta manera, otro de los temas importantes a tocar a lo largo del presente trabajo es la “sede de administración efectiva” para lo cual Taboada Pérez, (2018) explica que:

En el presente artículo, el autor reflexiona alrededor de incorporación del criterio de “sede de dirección efectiva” como un nuevo criterio para determinar el domicilio fiscal de las personas jurídicas. ¿Qué es una sede de dirección?, ¿es acaso que a través de la regulación de la figura de establecimiento permanente se ha creado un nuevo criterio para determinar el domicilio de las personas jurídicas de manera semejante al criterio sede de dirección efectiva?,

son algunas de las preguntas a las que el autor dará respuesta, en el marco de la promulgación del Decreto Legislativo N° 1424(Perú). (p. 5)

Los lectores tendrán la oportunidad de basarse en los autores anteriormente sugeridos, para mayor conocimiento de los temas a tratar a lo largo del presente trabajo.

2.3 Marco conceptual o referencial:

Para el presente trabajo es necesario desarrollar la siguiente terminología, la cual se presentará reiteradamente durante el desarrollo temático. En este sentido, es importante iniciar con la definición del término arbitraje, el cual, se define según Benetti Salgar (2009) como:

“Un mecanismo por medio del cual las partes involucradas en un conflicto de carácter transigible, difieren su solución a un tribunal arbitral, el cual queda transitoriamente investido de la facultad de administrar justicia, profiriendo una decisión denominada laudo arbitral” (p. 45)

Así mismo, La Corte Constitucional de Colombia en Sentencia C-242 de (1997), define el arbitramento como “un mecanismo jurídico en virtud del cual las partes en conflicto deciden someter sus diferencias a la decisión de un tercero, aceptando anticipadamente sujetarse a lo que allí se adopte”.

Según JCV Cuéllar, RAM Valderrama (2008) el arbitraje consiste en: “un mecanismo de resolución de conflictos que ha cobrado auge especialmente en el contexto del comercio internacional y dentro del mismo cada Estado tiene una regulación del arbitraje interno y del arbitraje internacional” (p. 142)

Por otro lado, para F de Trazegnies (1996): “El arbitraje es un mecanismo alternativo de solución de conflictos mediante el cual las partes defieren a árbitros la solución de una controversia relativa a asuntos de libre disposición o aquellos que la ley autorice.” (p. 267)

En otro sentido, es necesario identificar el significado de DIAN (2020), el cual según:

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN fue constituida como Unidad Administrativa Especial, mediante Decreto 2117 de 1992, cuando el 1º de junio del año 1993 se fusionó la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN). (p. 3)

De esta manera, Mosquera y Rivas (2020) describen la DIAN como:

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), entidad organizada como una Unidad Administrativa Especial del orden nacional de carácter eminentemente técnico y especializado, con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y con patrimonio propio, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (p. 19)

Así mismo, el decreto 2117 de (1992), artículo 2 define DIAN:

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, es una Unidad Administrativa Especial, constituida como una entidad de carácter técnico, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la cual cuenta con regímenes especiales en materia de administración de personal, nomenclatura, clasificación, carrera administrativa especial, salarios, prestaciones, régimen disciplinario, presupuesto y contratación administrativa, de acuerdo con los regímenes que regulaban las entidades que por este decreto se fusionan y de conformidad con lo previsto en las disposiciones finales del presente Decreto.

Finalmente, es importante definir el concepto de obligación tributaria el cual según, Decreto 624 de (1989) (Estatuto tributario Nacional): ‘‘La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo’’.

También, según Juan Carlos Luqui (1989): “El vínculo legal que constriñe la voluntad particular mandando entregar al Estado una suma de dinero. Esa obligación se hace exigible al contribuyente o responsable, a partir del momento que se produce el acto o el hecho previsto en ella y que le sea imputable” (p.23)

Valdés Costa (1996) asegura que:

“La obligación tributaria surge entre el Estado u otros entes públicos y los sujetos pasivos en cuanto ocurre el supuesto de hecho previsto en la ley. Constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales” (p. 303).

De acuerdo al estudio realizado en este marco teórico fue posible evidenciar que la institución jurídica del arbitraje contiene unos antecedentes que datan del arbitraje en materia civil, cuyo estado del arte muestra un notable desarrollo sobre la cuestión en Colombia y a nivel internacional y donde los conceptos desarrollados hasta este momento sustentan teóricamente el presente trabajo.

Por otro lado, es importante destacar que el artículo 25 del modelo de convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio nos habla de *Procedimiento de Acuerdo Mutuo*, definición esencial en el presente trabajo toda vez que al hablar de arbitramento la mayoría de convenios se refieren a un ‘*Procedimiento de Acuerdo Mutuo*’ como se evidenciará más adelante. La OCDE en su versión abreviada del mismo del 21 de noviembre del (2017) lo define así:

Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados Contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, podrá someter su caso a la autoridad competente

del Estado Contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el párrafo 1 del Artículo 24, a la del Estado Contratante del que sea nacional. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado Contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán comunicarse directamente a fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los párrafos anteriores. Si surge una dificultad o duda acerca de la interpretación o aplicación de este Convenio, que no pueda ser resuelta por las autoridades competentes de los Estados contratantes, el caso podrá, si las autoridades competentes lo acuerdan, ser sometido a arbitraje. El procedimiento será acordado entre los Estados Contratantes por medio de notas que serán intercambiadas a través de los canales diplomáticos

Por otro lado, es importante destacar que durante el desarrollo del presente trabajo se encontrarán términos usualmente utilizados por la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), tales como:

Residencia fiscal, el cual según la OCDE es:

Es el concepto que determina el vínculo que hay entre el sujeto pasivo de un impuesto y la facultad impositiva que tiene un estado respecto a ese sujeto pasivo. Es decir, un estado sólo puede imponer tributos a quienes residen en su territorio, lo que en principio resulta obvio, pero luego no tanto si se trata de personas que residen en distintos países, o que

tienen inversiones en distintos países, lo que se ha extendido con la globalización, por lo que se ha hecho necesario precisar las reglas y condiciones para determinar si una persona es o no residente en determinado país. Para evitar que una persona tenga varios negocios en varios países y por ello evada impuestos se utiliza el concepto de residencia fiscal, algo que la OCDE ha tratado de estandarizar y que Colombia ha intentado recoger con los cambios que introdujo la ley 1607 de 2012 al tema de la residencia fiscal.

Así mismo, para el presente proyecto es importante entender la definición de Doble imposición y Crédito fiscal.

Por el lado de doble imposición es importante aclarar que existen dos tipos de doble imposición que son:

- Doble imposición jurídica la cual desde lo teórico se define como la aplicación de impuesto similares en dos o más Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo periodo de tiempo (OCDE, 2017).
- Doble imposición económica, la cual aparece cuando la imposición de un mismo hecho económico por parte de dos o más jurisdicciones, con impuesto similares y en un mismo periodo de tiempo recae sobre dos sujetos jurídicamente diferentes. (Raasmussen, 2001).

Ahora bien, el método de Crédito fiscal consiste en un crédito completo o ilimitado en virtud del cual el contribuyente toma como crédito la totalidad de un impuesto pagado en el exterior, es decir, la mecánica del crédito fiscal consiste en brindarle al contribuyente el derecho de poder descontar del impuesto a pagar en su país de residencia fiscal el monto del impuesto que canceló o soportó en el exterior por sus actividades comerciales u operaciones internacionales. Es decir, el crédito fiscal resalta que un país permite descontar un impuesto pagado en otro estado cuando cada contribuyente vaya a presentar la declaración dentro del Estado al cual le presenta su declaración.

Por ejemplo: Convenio España-Colombia, la empresa residente en Colombia, que tributa en España por tener negocios allí y por ende cancela allí impuesto de renta y patrimonio, sin embargo, al estar en Colombia y presentar la declaración de renta, este tributara sobre la renta mundial, es decir, por los ingresos percibidos en Colombia y en el extranjero dentro de estos, claramente, España, pero al pagar en España una cantidad se le permite descontar ese dinero cancelado en el otro estado, dinero que podría ser recaudado en Colombia.²

De acuerdo con el convenio *Modelo de convenio tributario (Versión abreviada, 2017)* los elementos de patrimonio pueden someterse a imposición mediante dos métodos que son:

- El método de exención, el cual para las rentas o el patrimonio gravable en el estado de la fuente o de situación están exentos para el estado de residencia.
- El método de imputación por otro lado, están sujetas a imposición en el estado de residencia, sin embargo, el impuesto soportado en el estado de la fuente o de situación se deducirá del impuesto aplicado por el estado de residencia respecto de las rentas o patrimonio.

Por último, es importante mencionar el principio de legalidad tributaria, el cual tiene como objetivo principal mantener una seguridad jurídica que evite abusos impositivos por parte de la administración, de hecho, según Romero Molina (2013) tiene como finalidad:

Proteger la seguridad jurídica y limitar el poder impositivo del Estado, permitiendo que el Congreso de la República sea el único ente autorizado para crear, modificar o derogar las normas. Sin embargo, el art. 338 C.N. extiende dichas facultades a las asambleas departamentales y a los concejos municipales a través de las ordenanzas y los acuerdos

² Véase *Imposición de la renta y del patrimonio* del MODELO DE CONVENIO TRIBUTARIO (2017)

para que establezcan los elementos del tributo con el fin de evitar arbitrariedades y limitar el poder por parte de la administración.

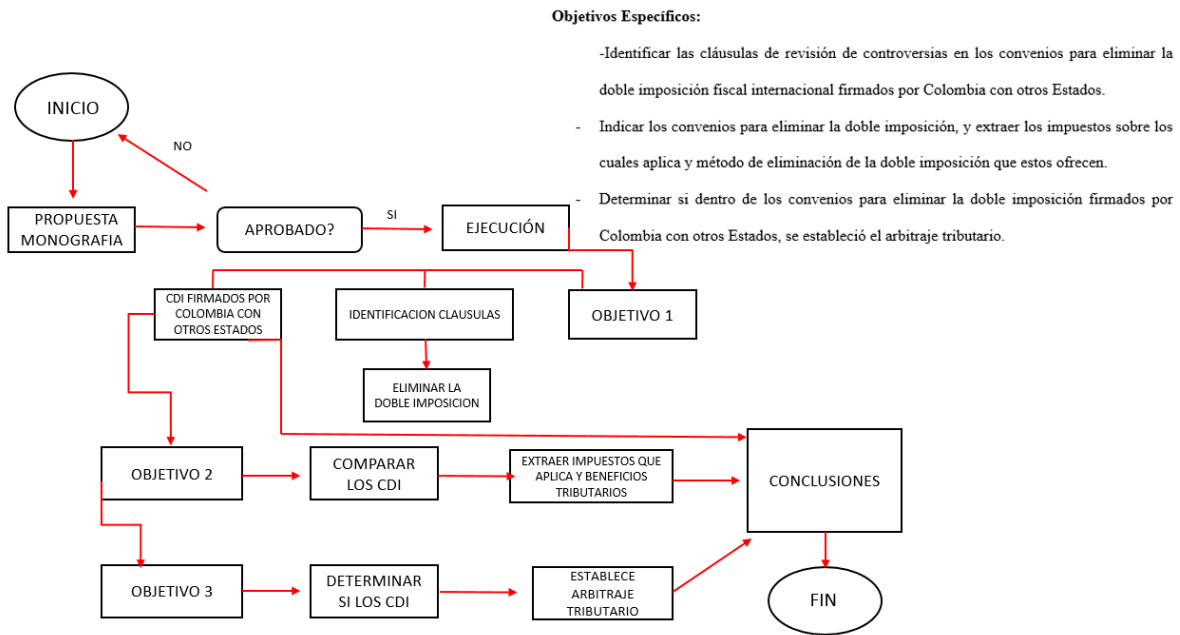
Así mismo que debe de tener unos alcances:

El principio de legalidad debe tener unos alcances significativos frente a la norma tributaria, que se definen de la siguiente manera: 1. La norma tributaria rige igual para todos los tributos tales como impuestos, tasas y contribuciones especiales. 2. El Ejecutivo no tiene facultades legislativas por cuanto violaría el principio de legalidad consagrado en el art. 150 de la Constitución Nacional. 3. No se puede crear una norma tributaria con efectos retroactivos, ya que le generaría inseguridad jurídica al contribuyente.

3. Metodología

Este trabajo se plantea desde una perspectiva teórica, ya que parte de la revisión del conocimiento existente sobre el arbitraje tributario internacional. Así las cosas, se ha determinado un alcance descriptivo tendiente a analizar la doctrina para identificar los referentes teóricos sobre el tema y realizar su comparación. En lo que respecta a la revisión bibliográfica de las cláusulas de arbitraje internacional, se han implementado estrategias de vigilancia tecnológica que permitirán seleccionar y revisar el contenido más relevante y actualizado sobre el arbitraje tributario, conforme a criterios de indexación, citas y demás factores que permiten asignar y evaluar el impacto de sus trabajos investigativos.

A partir de lo anterior, se desarrollarán los objetivos específicos planteados atendiendo la siguiente matriz de procedimientos.

Figura 1. Matriz de procesos metodológicos

Las fuentes de información necesaria para el desarrollo de este trabajo, primariamente se componen de bases de datos de Ministerio de relaciones exteriores y la DIAN, secundariamente por el marco normativo y jurisprudencial colombiano, aplicable frente al objeto de investigación de este trabajo.

El planteamiento del problema del presente trabajo solicita determinar cuáles son las cláusulas y los convenios firmados por las República de Colombia que lo llevarían a recurrir al arbitramento tributario internacional en caso de controversias con los estados contratantes; el artículo 25 del modelo OCDE habla de procedimiento mutuo y acuerdo amistoso, sin embargo, el modelo OCDE permite dentro de las posibilidades de resolución de conflictos un apartado adicional que refiere a arbitraje en materia tributaria, el cual podría ser utilizado por los Estados contratantes cuando (Artículo 25, numeral 5, Modelo de Convenio Tributario, 2017):

a) en virtud del apartado 1 una persona haya sometido su caso a la autoridad competente de un Estado contratante alegando que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican para ella una imposición no acorde con las disposiciones de este Convenio, y b) las autoridades competentes no puedan ponerse de acuerdo para resolver el caso conforme a lo dispuesto en el apartado 2 en el plazo de dos años contados desde la fecha en la que ambas autoridades competentes hayan recibido toda la información requerida para abordarlo, toda cuestión no resuelta relacionada con ese caso se someterá a arbitraje si la persona así lo solicita por escrito. Sin embargo, este sometimiento a arbitraje no podrá realizarse cuando un órgano jurisdiccional o administrativo de cualquiera de los Estados contratantes se haya pronunciado previamente sobre dichas cuestiones. A menos que una persona a la que concierna directamente el caso rechace el acuerdo amistoso que lleva a efecto la decisión arbitral, dicha decisión será vinculante para ambos Estados y se aplicará independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes. Las autoridades competentes de los Estados contratantes determinarán el modo de aplicación de este apartado de común acuerdo

Lo anterior se encuentra contemplado en el artículo 24 de los CDI firmados por La República de Colombia y la república Italiana y Francesa, lo cual a la República de Colombia aceptar y firmar el convenio, acepta las cláusulas mencionadas que en el convenio someten la posibilidad del uso del arbitraje como mecanismo de resolución de conflictos, por tanto, aunque dentro de su jurisdicción en materia de derecho el tema no este desarrollado, en caso de controversia con los Estados contratantes deberá aceptar cualquiera de los mecanismos

mencionados, incluyendo el arbitraje en materia tributaria. Logrando un avance jurídico a luz del derecho tributario internacional y nacional.

Para el desarrollo de los objetivos del presente proyecto de investigación se utilizó también como base el *Modelo De Convenio Tributario (2017)* de la OCDE, el cual desarrolla una estructura completa de definiciones generales, artículos y disposiciones especiales que son las que permitieron descubrir la base guía de los países con los cuales la República de Colombia ha firmado convenio y la razón de la estructura de estos mismos. Así pues las cosas, este modelo brinda una aterrizada interpretación sobre el uso y llamado al arbitraje tributario toda vez que los países frente a los convenios solicitan un procedimiento como lo es llamado en el *Modelo de convenio tributario (2017)* procedimiento amistoso, del cual hablaremos a lo largo del desarrollo de los objetivos del presente trabajo, y en algunos otros convenios firmados entre la República de Colombia y otros países se contempla la cláusula de método de resolución de conflictos de arbitraje tributario. Los 13 convenios analizados dentro del presente proyecto aclararán y señalará cuales son los convenios que contemplan la cláusula de arbitraje tributario y el por qué el *Modelo De Convenio Tributario* lo habilita y sugiere como resolución de conflictos. Es importante destacar que al firmar la República de Colombia estos convenios están asumiendo el uso del arbitraje en materia tributaria en caso de posible controversia con el estado, incluso cuando dentro de sus disposiciones generales y especiales es nula la aplicación del arbitraje en materia tributaria hasta el momento.

Antes de continuar con el desarrollo de los objetivos del proyecto, es esencial recordar la pirámide de Kelsen y la relevancia que le da la misma a los tratados y convenios internacionales como lo veremos a continuación en la siguiente figura creada por Ángela Patricia Marrugo.

Figura 2. Pirámide de Kelsen

Tomado de Marrugo (2021)

Es por ello que resaltamos el concepto descriptivo de la pirámide de Kelsen que nos recuerda que para el caso en concreto los CDI son superiores a la norma interna, relación que fue afirmada en la decisión emitida por El Consejo de Estado de Colombia en la sentencia caso Bayer sentencia 18884 del 21 de Agosto del 2014, donde el consejo de estado respeta la decisión del tribunal de la CAN, tribunal de justicia de la comunidad andina, a pesar de que la controversia se presente entre la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) y Empresa Bayer de Colombia con sucursal en Perú en donde abrió un CDT que le dio unos rendimientos, los cuales hacían parte de la base gravable para el impuesto al patrimonio y por tanto la DIAN emitió una liquidación oficial de inexactitud por el impuesto pagado por la empresa colombiana, situación que fue resuelta principalmente por el concepto que emitió el Tribunal de la Comunidad Andina, en virtud del artículo 17 de la CAN, que menciona que “El patrimonio situado en el territorio de un país miembro, será grabado únicamente por este” es decir para el caso en concreto como el CDT se encuentra en el Perú al que le correspondería el respectivo impuesto, en virtud del acuerdo.

Por tanto, es de suma importancia recordar que la OCDE sostiene que existen unos criterios determinantes establecidos que sirven para analizar a qué país se le cede el derecho del tributo, los cuales son:

- Criterio de Residencia: El cual consiste en que la permanencia continua o discontinua en un periodo de 183 días o más dentro del territorio nacional convierte a la persona en residente fiscal. (Artículo 10 del Estatuto Tributario Colombiano)

- Fuente real o de otro país: Consiste en la fuente donde la persona percibe las rentas o ingreso.

Es decir, Existen dos criterios de sujeción:

- El principio de la fuente grava la renta en el lugar donde se origina.
- El principio de la residencia trata como sujetos de imposición a los nacionales, residentes o domiciliados de la jurisdicción.
- En ausencia de reglas o principios de asignación impositiva entre los Estados, todos tenderían a exigir impuestos sin ninguna limitación externa.
- Para evitar esta situación dos son los principios básicos de asignación impositiva internacional (sujeción fiscal) que cuentan con una aceptación generalizada en el ámbito de las relaciones fiscales internacionales:

El principio personalista

El principio de territorialidad

Así mismo, desde los principios la interpretación de estos criterios de determinación es:

Residencia: Cumple con el principio personalista que implica la tributación de toda la renta mundial de un residente o nacional de un país determinado con independencia de la localización

de la fuente de la renta. Básicamente admite dos modalidades fundamentales como son la de la residencia y la de la nacionalidad.

Fuente: Por su parte, el principio de territorialidad, o de la fuente u origen de la renta, se basa en la sujeción a gravamen de los residentes y de los no residentes que obtienen rentas de fuentes localizadas en un país. Este criterio, por tanto, fundamenta el derecho de gravamen de un Estado sobre las rentas que se generan dentro de su territorio.

Ahora bien, para indicar los beneficios que brindan los convenios firmados y actualmente vigentes por la Republica de Colombia, se revisaron y describieron las cláusulas de revisión de controversias en los convenios para eliminar la doble imposición fiscal internacional, es por ello que se realiza el siguiente cuadro que muestra los diferentes CDI firmados por la Republica de Colombia con otros Estados:

Tabla 1. *Análisis realizado con base en los CDI pactados por la República de Colombia*

Convenios De Doble Imposición firmados por Colombia con Otros Estados, para evitar la Doble Imposición y prevenir la Evasión Fiscal

Estado	Nombre - Convenio	Suscripción, Aprobación y Vigencia	Normatividad.	Impuesto que Aplica - CDI	Método Eliminación Doble Imposición - CDI	Entidad - Competencia
CAN - Comunidad Andina (Bolivia, Ecuador, Perú y Colombia)	"Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión Fiscal"	Entrada en Vigor el 01 enero de 2005	Decisión 578 de 2004	Impuesto a la Renta, Impuestos sobre el Patrimonio. (todos los países miembro CAN)	Para los países miembros aplica el Método de exención ya que, tanto en Renta como Patrimonio y demás impuestos inmersos en la Decisión, solo son gravables en los países miembro donde: se obtengan las rentas, se posea el patrimonio, se ubiquen los bienes.	Bolivia: Ministerio Hacienda. República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Ecuador: Ministro de Economía y Finanzas. Perú: Ministro de economía y Finanzas .
Reino de España	"Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para prevenir la evasión fiscal en	El convenio y su protocolo se suscribieron en la ciudad de Bogotá el 31 de marzo	- Ley 1082 de julio 31 de 2006. - Sentencia C-383 de abril 23 de 2008 de la	Reino de España: Impuesto Sobre la Renta, el impuesto sobre sociedades, El impuesto sobre la renta a no residentes, el	Reino de España: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre	Reino de España: Ministerio de economía y Hacienda. República de Colombia: Ministerio de

	relación con el impuesto a la renta y al patrimonio"	de 2005 y fue aprobado por el Congreso de la República el 31 de julio de 2006. Entraron en vigor para Colombia el 23 de octubre de 2008.	Corte Constitucional. - Decreto 4299 de noviembre 13 de 2008.	impuesto sobre el patrimonio y los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. ("Impuesto español") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios, el impuesto Sobre el Patrimonio. ("Impuesto colombiano")	la renta y patrimonio. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	Hacienda y Crédito Público.
República de Chile	"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"	El convenio y su protocolo se suscribieron en la ciudad de Bogotá el 19 de abril de 2007 y fueron aprobados por el Congreso de la República el 23 de diciembre de 2008. Entraron en vigor para	- Ley 1261 de diciembre 23 de 2008. - Sentencia C-577 de agosto 26 de 2009 de la Corte Constitucional. - Decreto 586 de febrero 24 de 2010.	República de Chile: Impuesto a la Renta. ("Impuesto chileno") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios, el impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio. ("Impuesto colombiano")	República de Chile: método descuento o crédito fiscal, permitiendo el descuento de los impuestos pagados en Colombia contra los impuestos chilenos. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del	República de Chile: Ministerio de Hacienda. República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

		Colombia el 22 de diciembre de 2009.			impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	
Confederación Suiza	"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"	El convenio y su protocolo se suscribieron en Berna el 26 de octubre de 2007 y fueron aprobados por el Congreso de la República el 31 de julio de 2009. Entraron en vigor el 1 de enero de 2012.	- Ley 1344 de julio 31 de 2009. - Sentencia C-460 de junio 16 de 2010 de la Corte Constitucional. - Decreto 469 de marzo 6 de 2012.	Confederación Suiza: Los impuestos federales y, cantonales y comunales sobre la Renta y sobre el patrimonio. ("Impuesto suizo") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios, EL impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio. ("Impuesto colombiano")	Confederación Suiza: método de exención en Suiza, siempre y cuando su residente fiscal suizo que haya invertido en Colombia, haya cancelado impuestos en Colombia, sobre esas rentas es exento, pero si llegado al caso Colombia otorga una exención sobre uno de los impuestos pactados en el CDI, Suiza podrá gravar dichas rentas. República de Colombia: Método descuento o	Confederación Suiza: Director de la Administración Federal de Impuestos. República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

					crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	
Canadá	"Convenio entre Canadá y la República de Colombia, para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio"	El convenio y su protocolo se suscribieron el 21 de noviembre de 2008 y fueron aprobados por el Congreso de la República el 29 de junio de 2011. Entraron en vigor el 12 de junio de 2012.	- Ley 1459 de junio 29 de 2011. - Decreto 2037 de octubre 2 de 2012. - Sentencia C-295 de 2012 de la Corte Constitucional.	Canadá: impuesto de Renta. ("Impuesto canadiense") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios, EL impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio. ("Impuesto colombiano")	Canadá: método descuento o crédito fiscal, sobre cualquier impuesto canadiense cuando se pague en Colombia. Si en Canadá un residente esta exonerado de impuestos con disposición del CDI, sin embargo, Canadá puede calcular el impuesto sobre otros ingresos, teniendo en cuenta los ingresos exonerados de impuestos.	Canadá: Ministro de la Renta Nacional. República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

					República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia. Al igual que Canadá si en el CDI se exime de impuesto de renta y patrimonio, Colombia podrá calcular impuesto sobre el resto de rentas y patrimonio de este residente.	
Estados Unidos Mexicanos	"Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Colombia para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto a la	El convenio y su protocolo se suscribieron en la ciudad de Bogotá el 13 de agosto de 2009 y fueron aprobados por	- Ley 1568 de agosto 2 de 2012. - Sentencia C-221 de abril 17 de 2013 de la Corte Constitucional.	Estados Unidos Mexicanos: Impuesto sobre la renta federal, el impuesto empresarial a tasa única. ("Impuesto mexicano") República de Colombia: Impuesto	Estados Unidos Mexicanos: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta contra el impuesto mexicano, sin	Estados Unidos Mexicanos: La Secretaria de Hacienda y Crédito Público. República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

	renta y al patrimonio"	el Congreso de la República el 2 de agosto de 2012. Entraron en vigor el 1 de enero de 2014.	- Decreto 1668 de agosto 1 de 2013.	Sobre la Renta Y complementarios, EL impuesto de orden nacional sobre el Patrimonio. ("Impuesto colombiano")	que exceda el impuesto en México. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia
República de Corea	"Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición, y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta"	El convenio y su protocolo se suscribieron en la ciudad de Bogotá el 27 de julio de 2010 y fueron aprobados por el Congreso de la República el 16 de julio de 2013. Entraron en vigor el 3 de julio de 2014.	- Ley 1667 de julio 16 de 2013. - Sentencia C-260 de abril 23 de 2014 de la Corte Constitucional.	República de Corea: El impuesto de renta, el impuesto a las sociedades; y el impuesto especial para el desarrollo rural. ("Impuesto coreano") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios. ("Impuesto colombiano")	República de Corea: método de descuento o crédito fiscal, del impuesto pagado en Colombia contra el impuesto coreano sin que exceda del impuesto coreano. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre

					la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	
República de la India	“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”.	El acuerdo y su protocolo se suscribieron el 13 de mayo de 2011 y fueron aprobados por el Congreso de la República el 16 de julio de 2013. Entraron en vigor para Colombia el 7 de julio de 2014.	- Ley 1668 de julio 16 de 2013. - Sentencia C-238 de abril 9 de 2014 de la Corte Constitucional.	República de la India: Impuesto sobre la renta, incluyendo cualquier cargo sobre el mismo. (“Impuesto indio”). República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios. (“Impuesto colombiano”)	República de la India: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta pagado en Colombia, si las rentas de un residente de la India están exentas de impuestos en virtud del CDI, la India en el cálculo del impuesto podrá tener en cuenta esas rentas exentas. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio,	República de la India: The Finance Minister, Government of India. (Ministro de Finanzas, Gobierno de la India) República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

					pagado en Colombia.	
República Checa	“Acuerdo entre la República de Colombia y la República Checa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta”.	El acuerdo se suscribió en la ciudad de Bogotá el 22 de marzo de 2012 y fue aprobado por el Congreso de la República el 17 de diciembre de 2013. Entró en vigor el 1 de enero de 2016.	- Ley 1690 de diciembre 17 de 2013. - Sentencia C-049 de febrero 11 de 2015 de la Corte Constitucional. - Decreto 334 de febrero 24 de 2016.	República Checa: Impuesto sobre la renta de las personas naturales, el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas. (“Impuesto checo”) República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios. (“Impuesto colombiano”)	República Checa: método de descuento o crédito fiscal, del impuesto pagado en Colombia contra el impuesto checo sin que exceda del impuesto checo. Si en Colombia estuviese exento de impuesto podrá gravar con el impuesto checo. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	República Checa: Ministro de Finanzas. República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
República Portuguesa	"Convenio entre la República Portuguesa y la	El convenio y su protocolo se	- Ley 1692 de diciembre 17 de 2013.	República Portuguesa: Impuesto sobre la	República Portuguesa: método de	República Portuguesa: Ministro de

	república de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta"	suscribieron en la ciudad de Bogotá el 30 de agosto de 2010 y fueron aprobados por el Congreso de la República el 17 de diciembre de 2013. Entraron en vigor el 30 de enero de 2015.	- Sentencia C-667 de septiembre 10 de 2014 de la Corte Constitucional. - Decreto 331 de febrero 24 de 2016.	renta persona natural, el impuesto de sociedades, la sobretasa local sobre el Impuesto de Sociedades. ("Impuesto portugués") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y Complementarios. ("Impuesto colombiano")	descuento o crédito fiscal, del impuesto pagado en Colombia contra el impuesto portugués sin que exceda del impuesto portugués República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	Hacienda, El Director General De Impuestos República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte	"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	El convenio se suscribió el 2 de noviembre de 2016 y fue aprobado por el Congreso de la República el 4 de octubre de 2018.	- Ley 1939 de octubre 4 de 2018. - Sentencia C-491 de octubre de 2019 de la Corte Constitucional.	Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte: Impuesto sobre la renta, el impuesto corporativo; y el impuesto sobre la ganancia de capital. ("Impuestos del Reino Unido") República de Colombia: Impuesto	Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte: método de descuento o crédito fiscal, del impuesto pagado en Colombia contra el impuesto del Reino Unido sin que exceda del	Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte: Los Comisionados de Su Majestad para los Impuestos y Aduanas. República de Colombia: Ministerio de

	las ganancias de capital y para prevenir la evasión y la elusión tributaria".	Entró en vigor el 1 de enero de 2020.		Sobre la Renta Y complementarios, El impuesto sobre la renta para la equidad – CREE. (“Impuesto colombiano”)	impuesto. Las utilidades de EP en Colombia de una sociedad del Reino Unido están exentas en el Reino Unido si son aplicables y se cumplen las condiciones de exención en el Reino Unido. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	Hacienda y Crédito Público.
República Italiana	“Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República Italiana para la eliminación de la doble tributación con	“Protocolo”, suscritos en Roma, el 26 de enero de 2018. Entraron en vigor el 07 octubre de 2021	- Ley 2004 de noviembre 28 de 2019, - Sentencia C-091 de abril 14 de 2021 de la Corte Constitucional. - Decreto	República Italiana: El impuesto sobre la renta de personas naturales, el impuesto sobre la renta de sociedades, el impuesto regional sobre las actividades productivas.	República Italiana: método de descuento o crédito fiscal, del impuesto pagado en Colombia contra el impuesto italiano sin que italiano.	República Italiana: Ministro de economía y Finanzas República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

	respecto a los impuestos sobre la renta y la prevención de la evasión y elusión tributarias"			("Impuesto italiano") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios. ("Impuesto colombiano")	República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre la renta y patrimonio, pagado en Colombia.	
República Francesa	"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"	El convenio y su protocolo, suscritos en la ciudad de Bogotá el 25 de junio de 2015. Aprobados como Ley 2061 de octubre 22 de 2020. Entró en vigor el 1 de enero de 2022	- Ley 2061 de octubre 22 de 2020. - Sentencia C-443 de diciembre 09 de 2021 de la Corte Constitucional. - Decreto	República Francesa: el impuesto de renta, el impuesto sobre sociedades, el impuesto sobre el patrimonio. ("Impuesto francés") República de Colombia: Impuesto Sobre la Renta Y complementarios, El impuesto sobre la renta para la equidad – CREE.	República Francesa: método de descuento o crédito fiscal, del impuesto sobre la renta y patrimonio pagado en Colombia contra el impuesto francés sin que exceda del impuesto francés. República de Colombia: Método descuento o crédito Fiscal sin que exceda del impuesto sobre	República Francesa: Ministro de Finanzas. República de Colombia: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

la renta y
patrimonio,
pagado en
Colombia.

Con el fin de determinar si dentro de los convenios para eliminar la doble imposición firmados por Colombia con otros Estados, se establece el arbitraje tributario, se identificaron las distintas cláusulas de revisión de controversias en los convenios para eliminar la doble imposición fiscal internacional firmados por Colombia, en donde se observó que solo dos de los 13 convenios firmados y vigentes, establecen la posibilidad de aplicar el arbitraje internacional tributario, esto gracias al *Modelo de Convenio Tributario*, el cual añade en el artículo 25 ‘‘procedimiento amistoso’’ como opción de resolución de conflictos en caso de controversia entre los Estados contratantes, dejando una posibilidad de arbitraje incluida únicamente en dos repúblicas, que son; Italia y Francia, Estados contratantes con Colombia, los cuales reconocieron la sugerencia de la OCDE que adicional a ello propone un modelo estándar sobre el procedimiento arbitral. Por tanto, el siguiente cuadro permite identificar las distintas aplicaciones de resolución de conflictos bien sea acuerdo amistoso, acuerdo mutuo o arbitraje, que han sido acatadas por los diferentes Estados que pertenecen a la OCDE, así:

Tabla 2. *análisis realizado con base en los CDI pactados por la República de Colombia*

Clausulas arbitrales en los CDI firmados por la República de Colombia con otros Estados

Estado	Nombre - Convenio	Aplica el Arbitraje Tributario	Regulación en el Convenio – Art. CDI
CAN - Comunidad Andina (Bolivia, Ecuador, Perú y Colombia)	"Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión Fiscal"	Dentro del CDI se contempla en su articulado el acuerdo mutuo en caso de presentarse una controversia entre los Países Miembro de la CAN	Artículo 19: Consultas e información: Acuerdo Mutuo.
Reino de España	"Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto a la renta y al patrimonio"	El CDI faculta a las autoridades competentes de los Estados contratantes que en caso de presentarse una controversia con el convenio esta sea resuelta mediante un acuerdo amistoso , con el fin de que se ajuste la imposición.	Artículo 24. Procedimiento amistoso.
República de Chile	"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"	El CDI contempla que, en caso de una reclamación, la autoridad competente hará lo posible por resolver mediante un acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado, y así evitar una imposición que no se ajuste al convenio pactado. En caso de presentarse dudas en la interpretación o aplicación del Convenio, las autoridades competentes de los Estados Contratantes harán resolver las dificultades mediante un procedimiento de acuerdo mutuo .	Artículo 25. Procedimiento de acuerdo mutuo.
Confederación Suiza	"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"	El CDI contempla que, en caso de una reclamación, la autoridad competente hará lo posible por resolver mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado, y así evitar una imposición que no se ajuste al convenio pactado. En caso de presentarse dudas en la interpretación o aplicación del Convenio, las autoridades	Artículo 25. Procedimiento amistoso.

Clausulas arbitrales en los CDI firmados por la República de Colombia con otros Estados

Estado	Nombre - Convenio	Aplica el Arbitraje Tributario	Regulación en el Convenio – Art. CDI
Canadá	"Convenio entre Canadá y la República de Colombia, para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio"	competentes de los Estados Contratantes harán resolver las dificultades mediante un procedimiento de acuerdo amistoso . Como también podrán ponerse de acuerdo sobre los casos no previstos en el Convenio. El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado y evitar una imposición que no se ajuste al convenio. En todo caso las autoridades de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver la dificultades o dudas de interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo .	Artículo 24. Procedimiento De Acuerdo Mutuo.
Estados Unidos Mexicanos	"Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Colombia para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto a la renta y al patrimonio"	El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado y evitar una imposición que no se ajuste al convenio. Las autoridades de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plante la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo.	Artículo 24. Procedimiento De Acuerdo Mutuo.

Clausulas arbitrales en los CDI firmados por la República de Colombia con otros Estados

Estado	Nombre - Convenio	Aplica el Arbitraje Tributario	Regulación en el Convenio – Art. CDI
República Corea	“Convenio entre la República de Corea y la República de Colombia para evitar la doble imposición, y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto sobre la renta”	El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado y evitar una imposición que no se ajuste al convenio. Las autoridades de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plante la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo.	Artículo 24. Procedimiento De Acuerdo Mutuo.
República de la India	“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”.	El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado y evitar una imposición que no se ajuste al convenio. Las autoridades de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plante la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo.	Artículo 25. Procedimiento De Acuerdo Mutuo.
República Checa	“Acuerdo entre la República de Colombia y la República Checa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta”.	El CDI contempla que, en caso de una reclamación, la autoridad competente hará lo posible por resolver mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro	Artículo 23. Procedimiento amistoso.

Clausulas arbitrales en los CDI firmados por la República de Colombia con otros Estados

Estado	Nombre - Convenio	Aplica el Arbitraje Tributario	Regulación en el Convenio – Art. CDI
		<p>Estado, y así evitar una imposición que no se ajuste al acuerdo.</p> <p>Las autoridades de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plante la interpretación o aplicación del Acuerdo por medio de un acuerdo amistoso. Como también podrán ponerse de acuerdo para tratar de eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.</p>	
República Portuguesa	"Convenio entre la República Portuguesa y la república de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta"	<p>El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo con la autoridad competente del otro Estado y evitar una imposición que no se ajuste al convenio.</p> <p>Las autoridades de los Estados Contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plante la interpretación o aplicación del Convenio mediante un procedimiento de acuerdo mutuo.</p>	Artículo 25. Procedimiento De Acuerdo Mutuo.
Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte	"Convenio entre la República de Colombia y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble tributación en relación con impuestos sobre la renta y sobre las ganancias de capital y para	<p>El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo, sometiendo el caso ante una autoridad.</p>	Artículo 24. Procedimiento de acuerdo mutuo.

Clausulas arbitrales en los CDI firmados por la República de Colombia con otros Estados

Estado	Nombre - Convenio	Aplica el Arbitraje Tributario	Regulación en el Convenio – Art. CDI
República Italiana	<p>prevenir la evasión y la elusión tributaria".</p> <p>“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”</p>	<p>El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento amistoso, contemplándose el arbitraje previsto en el numeral 5 del MOCDE, el cual ya se incluye en el presente convenio, a raíz de que la OCDE a través del acuerdo multilateral busca que todos los CDI contemplen la cláusula de arbitraje. (luego en este CDI, en caso de presentarse una controversia puede aplicarse el Arbitraje)</p>	<p>Artículo 24. Procedimiento De Acuerdo Mutuo. - Arbitraje</p>
República Francesa	<p>“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”</p>	<p>El CDI contempla que, en caso de presentarse una imposición no conforme con el Convenio, la autoridad del Estado contratante podrá resolver la cuestión mediante un procedimiento de acuerdo mutuo, contemplándose el arbitraje previsto en el numeral 5 del MOCDE, el cual ya se incluye en el presente convenio, a raíz de que la OCDE a través del acuerdo multilateral busca que todos los CDI contemplen la cláusula de arbitraje. (luego en este CDI, en caso de presentarse una controversia puede aplicarse el Arbitraje)</p>	<p>Artículo 24. Procedimiento amistoso. - Arbitraje</p>

Cabe destacar que: 1) El arbitraje nunca ha sido obligatorio, salvo que los Estados contratantes y el contribuyente acuerden que en caso de fracasar los demás mecanismos de resolución de conflictos sugeridos por la OCDE en el modelo de convenio tributario 2017, como el procedimiento amistoso o acuerdo mutuo utilicen la figura del arbitraje. 2) El tribunal de Justicia de la Comunidad Andina cumple con las características de un tribunal de arbitramento, tal y como se respetó y se evidenció en el concepto emitido sobre la controversia de la sentencia caso Bayer 18884 del 21 de agosto de 2014. 3) El arbitraje internacional hace parte del mecanismo complementario al procedimiento de resolución de conflictos ya creado por la OCDE hace varios años atrás, expandiendo la idoneidad en la resolución de controversias que se puedan presentar a lo largo de la ejecución de los convenios pactados, garantizando celeridad y eficacia en los procesos. 4) La República de Colombia no está obligada a recurrir al arbitramento internacional por controversias de Doble imposición salvo en los convenios pactados con la Republica de Francia y la Republica de Italia. 5) Cuando existan diferencias entre la interpretación de los convenios firmados por los Estados contratantes sin lograr establecer que el contribuyente realice de manera total el pago de un tributo sin lograr éxito a través de un acuerdo amistoso deberán recurrir al arbitraje tributario para que se dirima a que Estado le pertenece recaudar el tributo. 6) El crédito fiscal le otorga al contribuyente deducir el impuesto pagado en el exterior cuando este declare en su país, aliviando de esta manera la carga tributaria y evitando la no confiscatoriedad. 7) Los CDI acata el llamado de la globalización, facilitando y garantizando la inversión extranjera de países desarrollados y desarrollo económico en países en vía de desarrollo. 8) Los diferentes mecanismos de resolución de conflictos establecidos por la OCDE buscan garantizar la celeridad en los procesos de controversias en los Estados para evitar acabar las relaciones económicas y comerciales entre los países pertenecientes.

4. Conclusiones

La revisión de las cláusulas de los diferentes convenios de doble imposición (CDI) firmados por Colombia permite concluir diferentes argumentos que otorgan un mejor espectro académico sobre el tema. En la presente tesis, se describieron las cláusulas arbitrales del arbitraje internacional y su implementación a los diferentes CDI firmados y vigentes en Colombia para dirimir conflictos tributarios cuando se presenten controversias entre los Estados con los cuales se tengan firmados los convenios para eliminar la doble imposición, toda vez que esto permitirá a los contribuyentes bien sea personas físicas y sociedades que deseen invertir en Colombia o personas físicas y sociedades colombianas que inviertan en los Estados con los cuales Colombia tiene convenios de doble imposición, conozcan las cláusulas de solución de controversias bien sea por acuerdo amistoso, acuerdo mutuo u arbitraje y en caso de presentarse una imposición no prevista en el respectivo convenio firmado por los Estados contratantes, puedan solicitar a las autoridades competentes en cada Estado la aplicación de las cláusulas arbitrales que ofrece el respectivo convenio para dirimir la controversia presentada.

Así mismo, se logró la identificación de las cláusulas de revisión de controversias en los CDI firmados por Colombia con otros Estados estableciendo que, de los trece convenios vigentes, en concreto dos CDI incluyen las cláusulas de arbitraje, los demás CDI solo contemplan dentro de las cláusulas el acuerdo mutuo y procedimiento amistoso, lo cual es un aporte significativo del presente trabajo de investigación puesto ofrece de una manera precisa en que CDI aplica; procedimiento amistoso, acuerdo mutuo u arbitraje.

Dentro del desarrollo del presente trabajo se indicaron los convenios para eliminar la doble imposición, y se plasmaron los impuestos sobre los cuales se aplica, así mismo, se mencionaron los métodos de eliminación de la doble imposición en cada CDI vigente, de tal manera que esto

permita a los contribuyentes conocer cuáles son los CDI que están vigentes, qué impuestos les aplicaría en caso de hacer inversiones en cada uno de los países contratantes, y adicionalmente cuál es el método de eliminación de la doble imposición, logrando y facilitando a los contribuyentes claridad e información precisa para que en el momento de presentar el impuesto sobre la renta, o el impuesto al patrimonio, conocer de primera mano los impuestos previstos en cada CDI y el método aplicar para disminuir la carga fiscal, toda vez que les permitirá descontar los impuestos pagados en el extranjero, cuando declaren sus rentas y patrimonio, sin que este descuento supere el impuesto en cada Estado, lo cual es un alivio a las cargas fiscales de los contribuyentes.

Finalmente se determinó qué convenios para eliminar la doble imposición de los cuales Colombia tiene firmados con otros Estados, contemplan el arbitraje tributario en caso de presentarse una controversia, es así como se evidencio que solo dos convenios contemplan el arbitraje que son los CDI firmado con Francia e Italia. Gran avance jurídico a nivel nacional e internacional ya que se están abriendo puertas a que se contemple la posibilidad de incluirse en la normativa interna en Colombia.

El gobierno nacional al decretar la emergencia económica, social y sanitaria en el país, expidió decretos con fuerza de ley en materia tributaria, con el fin de aumentar el flujo de caja y la liquidez de los contribuyentes, incrementar el recaudo tributario y aliviar las obligaciones tributarias; es por ello que permitió que la administración tributaria nacional y los entes territoriales realizaran conciliaciones de los impuestos, permitiendo que pudieran utilizar la conciliación, para de mutuo acuerdo terminar los procesos contencioso administrativos en curso y dar descuento en sanciones e intereses, como también otorgar facilidades de pago de las obligaciones fiscales de

los contribuyentes. Luego es el primer avance que se toca en el tema de conciliación en materia tributaria a nivel nacional gracias a estos decretos con fuerza de ley expedidos por el ejecutivo.

De otra parte, la República de Colombia viene contemplando la posibilidad de incluir en el ordenamiento jurídico colombiano la solución de controversias en materia tributaria, ya que en las últimas reformas tributarias ha dado cabida a la conciliación en materia tributaria, puesto que el Congreso de la República en dichas reformas ha facultado a la administración tributaria (DIAN), de conciliar asuntos tributarios, aduaneros y cambiarios con los contribuyentes. En este sentido, se va acogiendo a las recomendaciones dadas por la OCDE, ya que nivel internacional se está implementando el arbitraje en asuntos tributarios, en aras de tener mayor celeridad en las controversias que puedan presentarse.

5. Cronograma De Actividades

Tabla 3. Cronograma de actividades

Actividades A Desarrollar	MESES																								
	Septiembre 2021				Octubre 2021				Noviembre 2021				Diciembre 2021					Enero 2022				Febrero 2022			
	Semana				Semana				Semana				Semana					Semana							
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	5	1	2	3	4	1	2	3	4
Propuesta				X																					
Asistencia a tutorías temáticas y						X	X	X						X											X
Entrega propuesta																									
Desarrollo Marco Teórico									X	X	X	X	X						X	X			X	X	X
Desarrollo diseño metodológico																									
Desarrollo objetivo 1																			X	X	X	X	X		
Desarrollo objetivo 2																					X	X			
Desarrollo objetivo 3																									

Tabla 4. Cronograma de actividades

ACTIVIDADES A DESARROLLAR	MESES																								
	Marzo 2022				Abril 2022				Mayo 2022				Junio 2022					Julio 2022				Agosto 2022			
	Semana				Semana				Semana				Semana					Semana							
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	5	1	2	3	4	1	2	3	4
Asistencia a tutorías temáticas y																									
Entrega propuesta																									
Desarrollo Marco Teórico		X	X		X	X			X	X				X	X	X		X	X			X	X		
Desarrollo diseño metodológico																									
Desarrollo objetivo 1									X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Desarrollo objetivo 2			X	X	X	X			X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Desarrollo objetivo 3			X	X	X	X				X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Comprobación hipótesis	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Desarrollo conclusiones								X	X	X	X	X	X

6. Presupuesto

Titulado cláusulas de arbitraje suscritas por la república de Colombia para la solución de controversias sobre la doble imposición internacional.

Tabla 5. *Presupuesto proyecto de investigación*

Rubro	Cantidad	Descripción	Valor total
Personal	2	Correcciones de estilo APA	\$500.000
Bibliografía	10	<i>Libros especializados de Arbitraje tributario</i>	\$2'000.000.00
Materiales	1 resma	<i>Papel Impresiones</i>	\$100.000
	-	<i>Material papelería, útiles e insumos</i>	\$150.000
	-		\$500.000
Total= 3'250.000			

7. Referencias

- Aguiar, N. (2014). *Arbitraje tributario interno-el caso portugués*. Quincena Fiscal, (9), 97-112.
- Báez, S. P. (2008). *Arbitraje tributario: recorrido procesal*. Cuestiones Jurídicas, 2(2), 11-29.
- Benedetti Salgar, J. J. *El arbitraje en el derecho colombiano*, cámara comercio de Bogotá 2009.
- Chirinos, L. M., Tavares, F. D. V., & Ocando, L. T. (2012). *Arbitraje administrativo propiamente dicho: Referencia al arbitraje tributario*. Actualidad Contable Faces.
- Colmenares, I. Y. (2014). *Ventajas del arbitraje tributario como mecanismo alternativo para resolución de conflictos en materia tributaria*. Sapienza Organizacional, 1(2), 165-182.
- Colombia, Decreto 624 de 1984, Estatuto tributario Nacional. *Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales*. Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989.
- Colombia, Ley 1563 de 2012, Estatuto tributario Nacional. *Estatuto de Arbitraje Nacional e Internacional y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989.
- Colombia, Ley 270 de 1996, Estatuto tributario Nacional. *Estatutaria de la administración de justicia*. Diario Oficial No. 42.745, de 15 de marzo de 1996.
- Colombia, Decreto 2117 de 1992, Diario Oficial No. 40.703, de 31 de diciembre de 1992.
- Constitución Política De Colombia [Const.]. Julio 7 De 1991 (Colombia).
- Convenio de Doble imposición entre Comunidad Andina de Naciones– Perú, Ecuador, Bolivia, Colombia, (Decisión 578 de 2004)*.
- Convenio de Doble imposición entre el Reino de España y la República de Colombia. Ley 1082 de 2006, año 2008*.

Convenio de Doble imposición entre la República de Chile y la República de Colombia. Ley 1261 de 2008.

Convenio de Doble imposición entre la Confederación Suiza y la República de Colombia. Ley 1344 de 2009

Convenio de Doble imposición entre Canadá y la República de Colombia. Ley 1459 de 2011

Convenio entre de Doble imposición Estados Unidos Mexicanos y la República de Colombia. Ley 1568 de 2012

Convenio entre de Doble imposición la República de Corea y la República de Colombia. Ley 1667 de 2013

Convenio entre de Doble imposición la República de la India y la República de Colombia. Ley 1668 de 2013

Convenio entre de Doble imposición la República Checa y la República de Colombia. Ley 1690 de 2013

Convenio entre de Doble imposición República Portuguesa y la República de Colombia. Ley 1692 de 2013

Convenio entre de Doble imposición el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte y la República de Colombia. Ley 1939 de 2018

Convenio de Doble imposición entre República Italiana y la República de Colombia. Ley 2004 de 2019

Convenio de Doble imposición entre República Francesa y la República de Colombia. Ley 2061 de 2020

Concepto DIAN 100208192-415 del 5 de noviembre de 2021 Procedimiento Tributario, aduanero y cambiario del artículo 45 de la ley 2155 de 2021

Cruz, E. M. G. (2016). Viabilidad del arbitraje tributario. Quincena fiscal.

Decreto 637 De 06 mayo De 2020. *Estado de emergencia económica, social y ecológica en todo el territorio nacional*

Decreto 688 de 2020. *Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de conformidad con el Decreto 637 de 2020*

Decreto 1653 de 2021. DIAN.

DIAN, 2020. *Programa De Gestión Documental. Disponible en:*

<https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/Documents/10-5-Programa-de-Gestion-Documental-PGD.pdf>

Espadafor, C. M. L. (2013). Revisión de las relaciones entre el Derecho Tributario y el Derecho Internacional General. *Crónica tributaria*, (147), 127-152.

F de Trazegnies Granda (1996), *Ius et veritas, revistas.pucp.edu.pe*.

JCV Cuéllar, RAM Valderrama (2008), *Prolegómenos, revistas.unimilitar.edu.co*

Larena, D. A. (2018). Residencia fiscal de las personas físicas y jurídicas: aspectos internacionales. Documentos de Trabajo (IELAT, Instituto Universitario de Investigación en Estudios Latinoamericanos), (116), 1-97.

Londoño, (2021) *Revista arbitro cámara de comercio de Bogotá*, 35.

Luqui, J. C. *La Obligación Tributaria. Editorial Depalma 1989*.

Manrique Cervantes, J. A. (2013). *Implementación del Arbitraje Tributario en el Perú*.

Marrugo Padilla. (2021). Matriz legal en el sistema gestión de seguridad y salud de trabajo. *Revista CES Derecho*, 81.

MJ Mosquera Mosquera, EE Rivas Jordan (2020), *bibliotecadigital.udea.edu.co*.

Molina, C. A. R., Suárez, Y. C. G., & Caicedo, X. C. G. (2013). *Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. Dixi*, (17), 66-77.

Moya, M. D. M. S. (2019). *A vueltas con la oportunidad del arbitraje tributario en España. Documentos-Instituto de Estudios Fiscales*, (11), 25.

Ley 2010 de 2019 *Ley de crecimiento económico*

Ley 2155 de 2021 *Ley de inversión social*

Lizarazo Polanco, S. y Vargas Pinzón, M. *Arbitraje tributario en el ordenamiento jurídico colombiano. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* 78. Mayo de 2018. At. 229.

Prats, F. A. G. (2013). *La residencia fiscal y el Derecho Comunitario. Crónica tributaria*, 146(1), 153-177.

Pérez, F. T. (2018). *Establecimiento permanente es la sede de dirección un nuevo criterio de domicilio de las personas jurídicas. Forseti. Revista de derecho*, (9), 72-80.

Valdés Costa (1996), Ramón. *Curso de Derecho Tributario. 2da. ed. Buenos Aires, Depalma, Marcial Pons y Temis.*

Villasmil Molero, M., Alvarado Peña, L. J., Prieto Pulido, R., & Palacios Arrieta, A. (2018). *Procedimiento del arbitraje tributario en el contexto venezolano.*

Villasmil Molero, M., Leal Pedrañez, O., Sierra Romero, G. A., & Marceles, V. S. (2017). *Enfoques de gestión estratégica para promover el arbitraje tributario en gobiernos locales del Estado Zulia, Venezuela.*

Principios básicos de fiscalidad internacional [Madrid: Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, 2010.]

Velázquez, S. (2010). *Concepto y fuentes del Derecho tributario internacional.*