

**IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA EMPRESA S&S IP S.A.S., POR
PAGOS AL EXTERIOR EN SERVICIOS, SOFTWARE Y LICENCIAS CON
EMPRESA UBICADA EN EEUU**

**ÁNGELA LILIANA RODRÍGUEZ GIRALDO
ÁNGELA MARÍA RODRÍGUEZ ROJAS**

**UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA
FACULTAD DE ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA
BOGOTA D.C.**

2014

**IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA EMPRESA S&S IP S.A.S., POR
PAGOS AL EXTERIOR EN SERVICIOS, SOFTWARE Y LICENCIAS CON
EMPRESA UBICADA EN EEUU**

**ÁNGELA LILIANA RODRÍGUEZ GIRALDO
ÁNGELA MARÍA RODRÍGUEZ ROJAS**

Monografía de investigación

**María Teresa Mesa Montañez
Docente en formación investigativa**

**UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA
FACULTAD DE ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA
BOGOTA D.C.
2014**

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN.....	7
INTRODUCCIÓN.....	8
1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA.....	10
2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	12
3. OBJETIVOS.....	12
3.1. Objetivo General.....	12
3.2. Objetivos Específicos.....	13
4. JUSTIFICACIÓN.....	13
5. MARCO REFERENCIAL.....	16
5.1. MARCO TEÓRICO.....	16
- EL TRIBUTO.....	17
- Conceptualización.....	17
- Elementos que integran El Tributo.....	19
- Clasificación de Los Tributos.....	20
- Principios De La Tributación Colombiana.....	22
- Principios De Tributación En El Exterior.....	23
- Doble Tributación.....	25
- Técnicas y medidas para evitar la Doble Tributación.....	27
- Convenios de Doble Tributación.....	29
5.2. MARCO LEGAL.....	31
5.3. MARCO CONCEPTUAL.....	33
5.4. MARCO INSTITUCIONAL.....	35
6. ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	38
6.1. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN.....	38
6.2. TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	38
6.3. TÉCNICA DE RECOLECCION DE DATOS.....	38

7. IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA EMPRESA S&S IP S.A.S., POR PAGOS AL EXTERIOR EN SERVICIOS, SOFTWARE Y LICENCIAS CON EMPRESA UBICADA EN EEUU	39
7.1. MANEJO FISCAL EN COLOMBIA Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE S&S IP S.A.S CUANDO COMERCIALIZA CON EL EXTERIOR	39
- Retención En La Fuente A Título De Renta	42
7.2. EFECTOS TRIBUTARIOS QUE SE PRESENTAN EN LA EMPRESA COLOMBIANA, AL NO EXISTIR CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN CON EEUU	46
7.3. VIABILIDAD DE QUE S&S IP S.A.S REALICE NEGOCIACIONES CON OTROS PAÍSES EN LOS QUE EXISTA CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN CON COLOMBIA	51
- Técnicas para evitar la doble tributación	52
- Convenios Para Evitar La Doble Tributación	53
8. CONCLUSIONES	64
9. SUGERENCIAS	66
BIBLIOGRAFIA	67

TABLAS

Tabla 1: TABLA DE RETENCIÓN EN LA FUENTE PARA PAGOS EN EL EXTERIOR 2014.....	44
Tabla 2: TABLA DE RETENCION EN LA FUENTE Y LIMITACION SEGÚN CONVENIOS	56
Tabla 3: TRATADOS VIGENTES PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION.....	57

GRÁFICAS

Grafica 1: ESQUEMA DEL COMPORTAMIENTO DEL TRIBUTO EN COLOMBIA	23
Grafica 2: Ubicación Geográfica – Caso empresa objeto de estudio.....	37
Grafica 3: REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN DEL GASTO EN COLOMBIA .	47

**IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA EMPRESA S&S IP S.A.S., POR
PAGOS AL EXTERIOR EN SERVICIOS, SOFTWARE Y LICENCIAS CON
EMPRESA UBICADA EN EEUU**

Ángela Liliana Rodríguez Giraldo
Ángela María Rodríguez Rojas
Universidad Piloto de Colombia

RESUMEN

El desarrollo de esta investigación, tuvo como objetivo identificar alternativas y herramientas eficaces para S&S IP SAS, empresa colombiana que comercializa con empresa extranjera ubicada en EEUU, frente a la problemática de la doble imposición, con el propósito de expandir oportunidades de crecimiento empresarial con el aprovechamiento de beneficios de convenios internacionales.

Se justifica desde el punto de vista teórico y práctico ya que por medio del conocimiento de diversos tratados y convenios para evitar la doble imposición, las empresas colombianas podrán tener más opciones para realizar operaciones comerciales con empresas del exterior, logrando así un portafolio más amplio y competitivo a nivel nacional.

El trabajo fue realizado por medio de una investigación descriptiva con el propósito de conocer las variables importantes y relevantes del manejo de lo tributario y lo fiscal al momento de comercializar con el exterior. La cual sirvió de gran herramienta para profundizar el manejo tributario, conocer otras alternativas de negocio y opciones de expandir el mercado beneficiándose de los convenios y tratados para evitar la doble imposición con otros países, en donde exista un mercado del sector de tecnología y telecomunicaciones.

La presentación formal del trabajo se enmarca en información referente a: El tributo, su conceptualización, elementos que lo integran y su clasificación; principios de la tributación Colombiana y del Exterior; doble tributación, técnicas y medidas para evitar la doble imposición; y por último los convenios de doble tributación.

Palabras claves: Manejo Fiscal, Efectos tributarios, convenios internacionales, doble imposición.

INTRODUCCIÓN

Este trabajo ha sido realizado con la finalidad de desarrollar una investigación como requisito para culminar con la obtención del título en Gerencia Tributaria de la Universidad Piloto de Colombia, para lo cual se busca obtener información que permita ofrecer alternativas y herramientas eficaces a sociedades colombianas, frente a la problemática de la doble imposición, cuando se negocia con el exterior, por lo que se tomó como referencia y se enfocó el desarrollo de la investigación en S&S IP S.A.S, empresa colombiana dedicada a la comercialización de equipos de telecomunicaciones, servicios y software, quien realiza sus principales operaciones comerciales con sociedades del exterior, debiendo atender rigurosamente la legislación tributaria contemplada en las normas legales de nuestro país, permitiéndole disminuir la problemática impositiva y a su vez obtener mayor rentabilidad en negociaciones con el exterior.

Por consiguiente, el objetivo no es establecer en forma estática los lineamientos tributarios en este tema, sino identificar las implicaciones tributarias que tiene el contribuyente S&S IP S.A.S, residente en Colombia, el adquirir servicios, software y licencias con SMART NETWORK SOLUTIONS, empresa extranjera, ubicada en EEUU, mediante el estudio de normatividad tributaria y los convenios internacionales, permitiendo así, ofrecer alternativas de futuras negociaciones que ayuden a disminuir la problemática impositiva.

De ahí que en la actualidad empresas como S&S IP S.A.S, han encontrado la oportunidad de aperturar comercialmente su negocio, encontrándose con inconvenientes en materia de tributación, es el caso de la doble imposición, lo que para sus efectos comerciales, se convierte en una barrera para el comercio internacional que encarece las inversiones exteriores, razón por la cual los Estados para enfrentar y resolver los casos de doble imposición internacional

celebran acuerdos o convenios. En consecuencia, el presente trabajo permitió exponer de una manera sencilla el contenido y naturaleza jurídica de los convenios para evitar la doble tributación y sus alcances con respecto a la legislación colombiana, permitiendo proporcionar las herramientas suficientes a empresarios y en especial a S&S IP S.A.S, de aperturar mercados y de cierta manera aprovechar beneficios impositivos cuando se negocie con países que gocen de estos tratados.

La información que se ofrece en el presente trabajo, basados en los lineamientos otorgados por la Universidad Piloto de Colombia, permite conocer de primera mano y de forma clara, basados en la legislación Colombiana y en lo que han adoptado diferentes tratadistas en materia de impuestos, el comportamiento de los tributos, las responsabilidades del contribuyente y los diferentes convenios internacionales que encaminan a optimizar las relaciones entre los Estados.

Finalmente este trabajo otorgó conocimientos y herramientas profesionales, permitiendo así asesorar con propiedad a empresas colombianas, en materia impositiva y convenios de doble imposición.

IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA EMPRESA S&S IP S.A.S., POR PAGOS AL EXTERIOR EN SERVICIOS, SOFTWARE Y LICENCIAS CON EMPRESA UBICADA EN EEUU

1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

S&S IP SAS (Servicios y soluciones IP), compañía dedicada a la comercialización de software, hardware y servicios en tecnología VoIP y Video conferencia, pertenece al régimen común y está obligada a dar cumplimiento a todas sus obligaciones fiscales, en el territorio nacional; de modo que, para el desarrollo de su actividad comercial genera operaciones de compra con Estados Unidos, quien representa por este concepto, el 60% de las mismas, tanto en las importaciones de mercancía como licencias, software y servicios. S&S IP SAS, es agente de retención y está en la obligación, según lo establecen las normas y leyes que regulan la contabilidad en Colombia, de retener y pagar a título de Renta y a título de IVA, en favor de la Administración Tributaria, cuando surja la ocurrencia de los hechos previsto en la ley que dan lugar a dicha retención.

Basado en lo anterior y dando un estricto cumplimiento a lo establecido en el Estatuto Tributario: capítulo IX del libro segundo, la sociedad S&S IP SAS, en el momento del pago o abono en cuenta de la sociedad Smart Network Solutions Corp. ubicada en Estados Unidos, encuentra la limitación que le impone la mencionada empresa, pues no permite ningún tipo de retención, argumentando que de ninguna manera deben tributar en Colombia, pues sus ingresos pertenecen al país de origen (EEUU). Sin embargo, S&S IP S.A.S, asume retenciones en la fuente sobre la comercialización de licencias, software y servicios adquiridos con la mencionada compañía del exterior, pues comercialmente depende de su

suministro y su exigencia será recibir el pago por el valor total, sin permitir que se le practique ningún tipo de retención.

Se evidencia entonces, que debido a los procesos contables y tributarios que debe seguir S&S IP SAS al desarrollar sus relaciones comerciales con el exterior se está viendo afectada financieramente, al no existir ningún tipo de tratado o convenios de doble imposición con EEUU. En efecto, las erogaciones asumidas durante el año gravable 2012, ascendieron a \$171.360.000 y este valor no se puede tratar como costo o deducción, pues no cumplen con los requisitos básicos que debe tener toda erogación, como es el de la necesidad, causalidad y proporcionalidad.

De continuar esta situación S&S IP SAS, tendría la necesidad de cambiar de proveedor o buscar otro mercado pues la utilidad que arroja el negocio en la actualidad no supera el 8% del valor de la venta, situación que obligaría a encarecer el producto, y a su vez esto ocasionaría una disminución en las ventas proporcional al 20%, pues ya no sería competitiva y en el peor de los casos en un tiempo no mayor a un año podría desaparecer del mercado.

Por tal razón, para evitar lo pronosticado, dentro de lo alcanzable, esta investigación, pretende averiguar las implicaciones tributarias que tendría S&S IP S.A.S residente en Colombia, al adquirir servicios, software y licencias con SMART NETWORK SOLUTIONS, empresa extranjera, ubicada en EEUU y buscar alternativas dentro de lo normativo y legal, que le brinden herramientas para la toma de decisiones, en el momento de la comercialización y a su vez que pueda evitar la doble tributación.

2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Qué implicaciones tributarias tendría el contribuyente S&S IP S.A.S, residente en Colombia, el adquirir servicios, software y licencias con SMART NETWORK SOLUTIONS, empresa extranjera, ubicada en EEUU?

¿Cuál es el manejo fiscal en Colombia y obligaciones tributarias que tiene el contribuyente S&S IP S.A.S cuando comercializa con el exterior?

¿Qué efectos tributarios presenta la empresa en Colombia al no existir convenios de doble imposición con EEUU?

¿Qué viabilidad hay de que S&S IP S.A.S realice negociaciones con otros países en los que exista convenios de doble imposición con Colombia?

3. OBJETIVOS

3.1. Objetivo General

Identificar las implicaciones tributarias que tiene el contribuyente S&S IP S.A.S, residente en Colombia, el adquirir servicios, software y licencias con SMART NETWORK SOLUTIONS, empresa extranjera, ubicada en EEUU, mediante el estudio de normatividad tributaria y convenios que existan entre estos países, con el fin de dar alternativas de futuras negociaciones o herramientas de negociación y en consecuencia puedan disminuir la problemática impositiva.

3.2. Objetivos Específicos

- Identificar el manejo fiscal en Colombia y obligaciones tributarias que tiene el contribuyente S&S IP S.A.S cuando comercializa con el exterior.
- Determinar los efectos tributarios que se presentan en la empresa Colombiana al no existir convenios de doble imposición con EEUU.
- Establecer la viabilidad de que S&S IP S.A.S realice negociaciones con otros países en los que exista convenios de doble imposición con Colombia

4. JUSTIFICACIÓN

Hoy en día las actividades comerciales dentro de un país enfrentan una diversidad de limitaciones para fortalecer su negocio, es por eso que el adquirir negociaciones con el exterior se genera ventajas competitivas por nuevas tecnologías y un aprovechamiento económico, frente a los precios del mercado colombiano, obteniendo un aumento importante en las ventas y expansión del negocio.

Sin duda, las negociaciones con el exterior están sometidas a regulaciones aduaneras, jurídicas y de cumplimiento tributario, diferentes en cada país, y este hecho puede condicionar, retrasar e, incluso, impedir cualquier tipo de acuerdo comercial.

Por lo anterior, esta investigación, pretende señalar las responsabilidades normativas y tributarias de estricto cumplimiento, que se deben tener cuando se genera negociaciones internacionales y cómo afecta la imposición de tributos y

gravámenes, pues en ocasiones, se convierte en una barrera comercial y en un obstáculo para el flujo del comercio internacional.

Al respecto la normatividad vigente, establece mediante el Estatuto Tributario, en su artículo 411, para el caso de retenciones por servicios, software y licencias lo siguiente¹: *En el caso de pagos o abonos en cuenta relacionados con la explotación de programas para computador a cualquier título, la retención se hará sobre el ochenta por ciento (80%) del respectivo pago o abono en cuenta, a la tarifa del treinta y tres (33%). (Tarifa modificada Ley 223/95, art. 127)*

Por lo tanto, en cuanto a las licencias o la explotación de las mismas en virtud al artículo mencionado, cuando una persona natural o jurídica sin residencia ni domicilio en el país recibe ingresos por el aprovechamiento económico de un bien intangible estamos frente a un ingreso que se considera de fuente nacional, el cual debe tener un manejo fiscal que somete a este servicio a una retención en la fuente, conforme está expuesto en los artículos 12 y 20 del Estatuto Tributario; son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional, salvo las excepciones especificadas en los pactos internacionales y en el derecho interno.

Atendiendo a estas consideraciones, en el artículo 24 del Estatuto tributario², se establece cuáles son los ingresos de fuente nacional y cuáles de fuente extranjera, en donde sin duda los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de

¹ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Capítulo IX, Artículo 411. Colombia, 2013.

² COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Capítulo IX, Artículo 24, Inciso 1º. y numeral 7º. Ib. Colombia, 2013.

manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio son considerados de fuente nacional.

En este punto, se entienden poseídos dentro del país los derechos reales sobre los bienes incorporales ubicados o que se exploten en el país, artículo 265 del Estatuto Tributario y para efectos tributarios, se entiende por posesión el aprovechamiento económico potencial o real de cualquier bien en beneficio del contribuyente artículo 263 del Estatuto Tributario.

Es del caso anotar, que las empresas extranjeras sin domicilio en el país, tal como lo establece la ley están en la obligación de declarar y por ende tributar sobre su renta por los ingresos obtenidos en Colombia, pero no deben declarar cuando la totalidad de sus ingresos efectivamente se someten a retención en la fuente sobre los conceptos de que tratan los artículos 407 a 411 y 414-1 del Estatuto Tributario y en concordancia con lo establecido en el artículo 592 del Estatuto Tributario, el cual señala con precisión quienes no están obligados a presentar declaración en renta y complementarios

Por su parte la empresa S&S IP S.A.S, domiciliada en Colombia, que realiza los pagos por licencias a la empresa extranjera, es agente retenedor por los pagos o abonos que efectúe, eso no significa que su actividad se confunda con la de la empresa extranjera y por lo tanto no es atribuible obligación alguna de asumir los impuestos de la extranjera, pues los acuerdos entre particulares no son oponibles al fisco Artículo 553 del Estatuto Tributario³, de igual manera no le es permitido abstenerse de practicar las retenciones que por ley debe practicar sobre los pagos efectuados a empresas del exterior, teniendo claro que los impuestos no pueden ser objeto de transacción comercial entre particulares.

³ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Capítulo IX, Artículo 553. Colombia, 2013.

Con este trabajo se busca, dar alternativas de futuras negaciones o herramientas de negociación, para poder disminuir la problemática impositiva, mediante el estudio de normatividad tributaria y convenios de doble imposición que existan con otros países.

El presente trabajo, tiene alcance dentro del territorio colombiano, aunque en algunos casos se hará referencia al contexto internacional en convenios de doble imposición. Esta investigación expondrá de una manera sencilla el contenido de los diversos convenios para evitar la doble tributación, lo cual permitirá a los empresarios Colombianos, en especial a la sociedad S&S IP S.A.S, las herramientas necesarias y eficaces, para la toma de decisiones, para dar alcance oportuno a la legislación tributaria y conceptos que le faciliten negociaciones con diferentes países sin necesidad de cambiar su actividad comercial.

5. MARCO REFERENCIAL

El marco de referencia contiene el marco teórico, legal, los conceptos claves y la referencia institucional de la empresa.

5.1. MARCO TEÓRICO

Para el desarrollo de este trabajo, El marco teórico está relacionado con el tributo, los principios de tributación en Colombia y en el exterior, la doble tributación, y los convenios internacionales, datos estos, que nos servirán de base para el desarrollo del proyecto y para obtención de los resultados a los objetivos planteados.

- EL TRIBUTO

- Conceptualización

El tributo es establecido por la ley, mediante la Constitución Política de Colombia de 1991, quien es la fuente jurídica de mayor jerarquía y que contiene los principios fundamentales de todo el ordenamiento jurídico en general y el ordenamiento jurídico tributario en particular, es así que en su artículo 338, establece: *“En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo. ...”*⁴

De lo anterior, el autor Juan Rafael Bravo Arteaga, presenta un observación frente a como se redactó este artículo, en cuanto a lo denominó **Contribución**, pues él señala: *“...la falta de rigor científico con que fue redactada la norma, pues siendo tan rico el idioma y tan avanzada la doctrina jurídica sobre el tema, carece de otra*

⁴ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA, Constitución Política de Colombia, publicada en la Gaceta Constitucional No 116 del 20 de Julio de 1991.

*explicación el defecto que se anota. El género no se denomina contribución sino **tributo**, según la doctrina generalmente aceptada por los estudiosos del tema...*

De igual forma, hace referencia a la carencia que tiene la Constitución cuando utiliza terminología, que para su concepto es irregular y muy poco rigurosa en materia tributaria, menciona entonces: *"...emplea indiscriminadamente las palabras renta, contribución, tributo, impuesto, resulta legítimo prescindir de la literalidad de los textos para formular una doctrina que esté acorde con la tesis de los principales autores sobre la materia..."*⁵

Referente a lo anterior, la Corte Constitucional en Sentencia C-40 del 11 de febrero de 1993 con ponencia del Magistrado Ciro Angarita Barón, señala que existe una clara improcedencia terminológica, al utilizar en el mencionado artículo la palabra *contribución*, advierte que el género es *tributo* y la especie es *contribución* tal como se cita: *"...Hubiera sido de desear que la Carta mantuviera esta misma precisión terminológica a lo largo de todo su texto.*

Sin embargo, en el inciso siguiente del mismo artículo, el Constituyente da al término contribuciones, un sentido genérico que cobija tanto las contribuciones fiscales como las parafiscales. Dice el mencionado inciso:

"Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en los que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo." (Subraya la Corte).

Por supuesto, esta regla no solo se refiere a la contribución en sentido estricto- tal y como se entiende en el inciso anterior-, sino a los impuestos y demás tipos de ingresos corrientes. Por lo tanto, aquí contribuciones no quiere decir

⁵ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, Fundamentos de Derecho Tributario, Editorial Legis. tercera edición. 2000.

*"contribuciones parafiscales" sino "tributos" en sentido genérico, puesto que todo ingreso público corriente debe sujetarse a esta regla..."*⁶

Por su parte el tratadista español Pérez de Ayala define el tributo como: *el tributo se define por las siguientes características:*

- *Son prestaciones debidas, por mandato de la ley, a un ente público.*
- *Encuentran su fundamento jurídico en el poder de imperio del Estado.*
- *Se imponen con el fin de proporcionar medios con que cubrir las necesidades publicas..."*⁷

Por lo anterior, se concluye que el tributo es la exigencia de prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder, demanda para el cumplimiento de sus fines.

- **Elementos que integran El Tributo**

Para el resultado de las exigencias impositivas que tiene el estado para reunir recursos económicos, se determinan elementos que conforman el tributo, señalados en el artículo 338 de la Constitución Política de Colombia, arriba transcrito.

Así mismo, el señor Juan Rafael Bravo, en su libro *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*, *el término tributo distingue claramente sus elementos esenciales como: Origen imperativo, forma genérica y finalidad financiera.*⁸

Por lo anterior se concluye que los elementos que integran el tributo obedecen a lo siguiente:

⁶ Magistrado, ANGARITA BARÓN, Ciro, Sentencia C-40. Corte Constitucional. 11 de febrero de 1993.

⁷ PEREZ DE AYALA, Derecho Tributario, Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1968.

⁸ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, Fundamentos de Derecho Tributario, Editorial Legis. Tercera edición. 2000.

- El origen imperativo: Fuente de la obligación tributaria (la ley).
- Forma Genérica: obedece a la existencia de un acreedor de la obligación, quien es el Sujeto Activo; un obligado, quien es el sujeto pasivo; un acontecimiento que generó la obligación, que es el hecho gravado y por último la imposición que es la tarifa.
- Finalidad Financiera: Contribución del Sujeto Pasivo al Estado para su financiación.

- **Clasificación de Los Tributos**

En Colombia los tributos están clasificados así: *impuestos, tasas o contribuciones*.

- **Los impuestos** es la clase de tributo que se cobra al contribuyente que tiene la obligación de cooperar con el Estado para la realización de un bien común, es así como lo señala la Corte Suprema de Justicia, en el Tratado de Hacienda Pública del profesor Esteban Jaramillo, definiéndolo: “...*Al impuesto lo distingue ser una prestación pecuniaria que debe erogar el contribuyente sin ninguna contraprestación y que se cubre por el solo hecho de pertenecer a la comunidad...*”⁹

Por otro lado el señor Álvaro Arango Mejía determina las características principales del impuesto como: “...*la obligatoriedad, ya que ninguna persona respecto de la cual se realice el hecho generador del tributo puede negarse a su pago y la unilateralidad, puesto que el Estado no se compromete en forma particular a una contraprestación directa...*”¹⁰

⁹ JARAMILLO, Esteban, Tratado de Ciencia de la Hacienda Pública, Editorial Minerva, Bogotá 1930.

¹⁰ ARANGO MEJIA, Álvaro, Derecho Tributario. Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 1989

Por su parte el Magistrado Ciro Angarita Barón, caracteriza los impuestos, así:

“...será un impuesto, siempre que cumpla con las siguiente condiciones básicas:

- Se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado.*
- No guardan relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente.*
- Una vez pagado, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades distintos de los del contribuyente.*
- Su pago no es opcional ni discrecional. Puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva.*
- Aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad.*
- No se destinan a un servicio público específico, sino a las arcas generales, para atender todos los servicios necesarios...”¹¹*

Con respecto a lo anterior, se concluye que el impuesto es una clase de tributo que obedece a obligaciones pecuniarias y que está regido por las leyes en materia impositiva, surge por la potestad tributaria del Estado, para contribuir a la financiación de sus gastos.

¹¹ Magistrado, ANGARITA BARÓN, Ciro, Sentencia C-40. Corte Constitucional. 11 de febrero de 1993.

▪ **Tasas o contribuciones**

Como se ha señalado anteriormente los impuestos son exigencias sin contraprestación del Estado y que depende de la capacidad económica del contribuyente; las contribuciones a su vez, se exigen en forma obligatoria y se derivan de la obtención de beneficios especiales individualizados derivados de las inversiones públicas en obras públicas, prestaciones sociales, salud y otras actividades, definiciones señaladas por el señor Álvaro Arango Mejía.¹²

De otro lado, como lo señala el señor Mauricio Plazas; las tasas son un ingreso tributario que el Estado exige sólo por existir la voluntad de las personas de utilizar o no el servicio público.¹³

- **Principios De La Tributación Colombiana**

Haciendo uso en lo señalado en el artículo 95, numeral 9 de la Constitución Política de Colombia de 1991, consagra el deber de los ciudadanos de “*contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad*”.

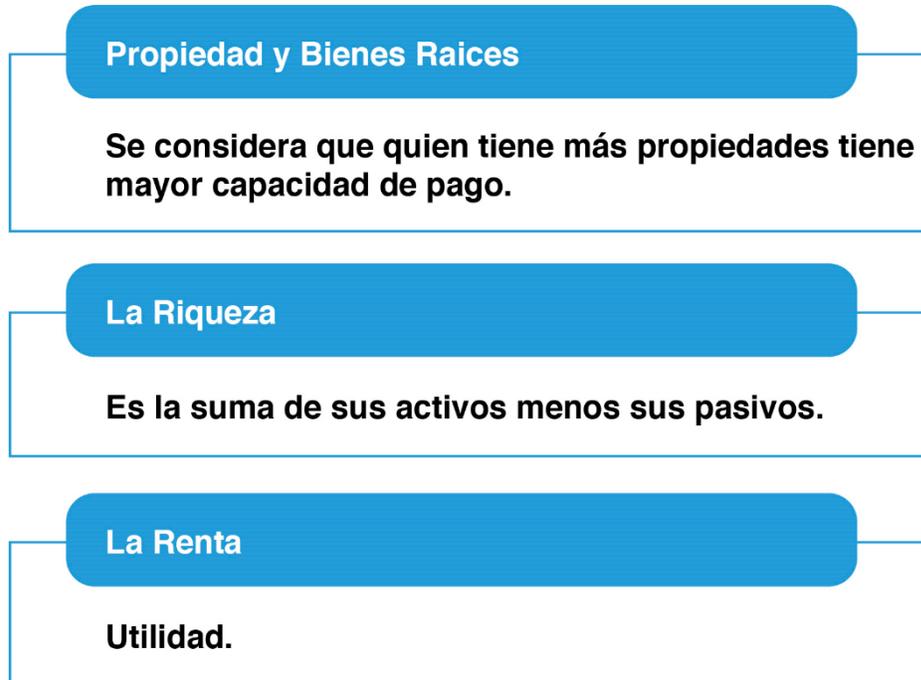
De tal forma, que Adam Smith¹⁴ sostenía que los impuestos debían considerar la capacidad de pago del contribuyente y que, por tanto, se debía gravar más a los ricos que a los pobres, como se refleja en la interpretación dada en la siguiente gráfica.

¹² ARANGO MEJIA, Álvaro, Derecho Tributario. Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 1989.

¹³ PLAZAS VEGA, Mauricio, El Liberalismo y La Teoría de los tributos, Editorial Temis, 1995.

¹⁴ SMITH, Adam, Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones, 1776

Grafica 1: ESQUEMA DEL COMPORTAMIENTO DEL TRIBUTO EN COLOMBIA



Fuente, Autoras interpretando a Adam Smit, en su consideración sobre la capacidad económica de los contribuyentes y los tributos.

Compartiendo entonces lo anterior, se concluye que en un Estado de derecho como el colombiano, todos los ciudadanos deben ser iguales frente a la ley y que en materia tributaria, la igualdad está condicionada a la capacidad económica del sujeto.

- Principios De Tributación En El Exterior

Los dos principios claves de fiscalidad imperantes de la tributación internacional son los de residencia y fuente. Es así como el autor Bravo Arteaga, Juan Felipe, define que ambos términos se basan en la teoría del beneficio, en donde los impuestos son pagados en el lugar de origen y cada jurisdicción tiene el derecho

de cobrar los tributos que correspondan. *“...El estado de residencia retiene sus derechos a cobrar impuestos a sus ciudadanos o residentes sobre sus ingresos mundiales, mientras que el Estado de la fuente grava el ingreso derivado dentro de su propia jurisdicción fiscal...”*¹⁵

De esta forma las políticas y objetivos fiscales de los países en vía de desarrollo pueden diferir de los países desarrollados, en que los países en vía de desarrollo buscan la tributación como una herramienta para lograr un mayor desarrollo económico y no como un medio para la movilización de recursos financieros para el gobierno.

Por otra parte el en el autor Roy Rohatgi, *define que “...Los principios de la tributación internacional se ven influenciados por la equidad fiscal y la neutralidad fiscal dentro de la soberanía económica nacional de cada país...”*¹⁶

Es así como los sistemas tributarios son neutros cuando no ejercen influencia sobre las opciones económicas de los contribuyentes. Pueden ser neutrales desde el punto de vista fiscal en lo que se refiere a la exportación de capital o a la importación de capital y es de este modo que los países en vía de desarrollo generalmente prefieren la neutralidad referente a la importación de capital o competitiva con el objeto de asegurar una rentabilidad en inversiones de sus países.

De los autores se concluye que los principios de tributación internacional se ven directamente influenciados por la equidad fiscal y la neutralidad fiscal dentro del manejo económico de cada país, ya que cada país aplica sus propias reglas fiscales a las transacciones vinculadas con su jurisdicción.

¹⁵ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, Fundamentos de Derecho Tributario, Editorial Legis. Tercera edición. 2000.

¹⁶ ROHATGI, Roy, Principios Básicos de la Tributación Internacional. Editorial Legis 2008.

Lo cierto es que debe existir correspondencia entre el grado de desarrollo y la estructura de un país, por ejemplo, en países como los industrializados; los sistemas tributarios se caracterizan por un impuesto global sobre la renta de las personas físicas de carácter muy progresivo acompañado de un impuesto a las sociedades, es el caso de Noruega, Suiza, Bélgica, Dinamarca entre otros.

También algunos países del nivel medio, como Francia, Italia, España o incluso Canadá tiene un impuesto sobre la renta bajo la modalidad cedular, con bases y tarifas diferentes para cada tipo de riqueza, se acompañan de un impuesto al consumo bastante importante y que en oportunidades puede ser su principal fuente de recursos, hablamos entonces del Impuesto a las Ventas que prácticamente existe a nivel mundial.

Asimismo, en países como Estados Unidos, los impuestos se pagan a nivel local, estatal y federal, el sistema impositivo del Gobierno Federal es de naturaleza progresiva, esto quiere decir que mientras más dinero se genere, más impuesto se pagará, el pago de impuestos es tomado muy seriamente ya que es una obligación de todo ciudadano o residente (temporal o permanente) que genere ingresos. Es administrado y controlado de manera muy estricta a través del Internal Revenue Service (IRS).

- **Doble Tributación**

Sobre la base de las consideraciones anteriores, es necesario contemplar lo denominado doble imposición, que como lo ha definido la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, se presenta cuando una renta obtenida por un contribuyente está sometida simultáneamente a un mismo o similar impuesto en dos o más Estados.¹⁷

¹⁷ OCDE Modelo de Tratado. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

Con base a esta definición, para poder hablar de la existencia de doble imposición, es necesario que concurren un mismo sujeto pasivo, un mismo período de tiempo, afluencia de impuestos de naturaleza idéntica y existencia de varios sujetos activos.

Uno de los factores que generan la doble imposición internacional es la utilización de diferentes criterios en donde los Estados ejerciendo sus potestades tributarias establecen criterios para determinar cuáles rentas serán gravadas en su Estado y cuáles no.

Así pues, se hace referencia a autores como A. Borrás Rodríguez¹⁸, que define la doble imposición internacional, como "*...aquella situación por la cual una misma renta o un mismo bien resulta sujeto a imposición en dos o más Estados, por la totalidad o parte de su importe, durante un mismo período impositivo si se trata de impuestos periódicos y por una misma causa*".

En este propósito, el sustento a un tributo se basa en la residencia efectiva de los sujetos pasivos y aplica a impuestos personales, tanto para personas físicas como jurídicas; un criterio de naturaleza territorial, se ve si el hecho imponible se realiza en territorio determinado o no. Es así como se evidencia la vinculación al poder de imposición del Estado, en opinión de Owens¹⁹ el supuesto más normal de doble imposición, basados en el principio de soberanía fiscal, lo califica como uno de los principios básicos del Derecho Internacional Tributario, y que determina la sujeción a la ley tributaria no solamente por la residencia en un determinado país, sino también por la conexión de cualquier tipo que tenga con éste.

¹⁸ BORRÁS RODRÍGUEZ, Alegría, La doble imposición internacional: problemas jurídico-internacionales. Madrid 1974. p. 30.

¹⁹ OWENS, Elaine, International Aspects of United States Taxation". International Tax Program, Harvard Law School, 1980. part I, p. 64

Paralelamente, y como acertadamente, Spitz²⁰, nos cita un ejemplo de los efectos de la doble imposición jurídica cuando existen criterios semejantes en dos estados como el de residencia, manifestando que: *es posible que un contribuyente sea considerado residente en Irlanda por la Administración tributaria de este país por el hecho de haber arrendado un apartamento en Dublín que visitó de tiempo en tiempo; puede, a su vez, ser considerado residente en Bélgica, por la Administración respectiva, sobre la base de que el centro de sus actividades económicas se encuentren en aquel país, aunque su residencia ordinaria se encuentre en un tercer país, donde tiene otro tipo de rentas.*

Conforme lo vamos tratando, el contribuyente en razón de un mismo hecho imponible, debe reconocer impuestos exigidos por dos o más Estados, de aquí que todas las definiciones reconocen que existe doble tributación cuando un impuesto similar, es percibido por varios Estados en virtud de un mismo presupuesto de hecho y para un mismo período de tiempo.

Naturalmente y como se concluye, la doble imposición puede ser deducida o descontada, a través de medidas unilaterales tomadas por cada uno de los Estados mediante tratados o convenios internacionales.

- **Técnicas y medidas para evitar la Doble Tributación**

Las distintas técnicas que se utilizan para tomar medidas unilaterales para evitar la doble tributación cuando se carece de un convenio internacional son los siguientes²¹:

²⁰ SPITZ, B, International Tax Planning. 2ª ed. London, 1983. p. 51 y 63

²¹ SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Un esquema de Derecho Internacional Financiero. Universidad de Granada. Granada, 1983. p. 91

- *La exención en la base imponible del impuesto nacional de toda o parte de la renta o patrimonio situados en territorio extranjero, exigiéndose normalmente que los citados hechos imponibles hayan sido efectivamente gravados en ese tercer país.*
- *El crédito fiscal que puede utilizar el residente en un país en la deuda tributaria a pagar al país donde es residente respecto al impuesto pagado, o a pagar, en el extranjero.*
- *Permitir la deducción en la base imponible, en calidad de gasto deducible, del impuesto pagado o devengado en el extranjero.*
- *Prever una reducción en el tipo de gravamen del Impuesto nacional si la renta o las capitales situados en el extranjero son gravados en el país de la residencia o un tipo de gravamen menor.*

No cabe duda que los países ha buscado idear y proveer medidas que ayuden a evitar la doble tributación, pero como lo enuncia M. Norr²², en este sentido, *“no existe regla o norma internacional alguna que limite la jurisdicción tributaria de ningún país, al tiempo que tampoco existe regla alguna que obligue a los Estados a ofrecer un remedio o solución al fenómeno de la doble imposición internacional.”*

Lo cierto es que cualquier medida que un Estado pueda tomar, para impedir la doble imposición internacional, es válido, pues como es evidente un exceso en la imposición tributaria, aun cuando este hecho sea justificado por la soberanía de cada país, generaría una posible disminución en el intercambio comercial y a su vez en los ingresos del Estado, al mismo tiempo que puede aumentar la

²² Competencia de los impuestos y los ingresos internacionales. vol. III/1962. p. 431.

resistencia que tiene el contribuyente frente al tributo y el aumento a la evasión fiscal.

Las existencias de los convenios o tratados internacionales permiten a los Estados, buscar una de esas medidas para evitar la doble imposición tributaria, estos convenios en principio deben tener homogeneidad en su redacción y criterios.

Desde que en 1920 la Sociedad de Naciones, a los que pertenecen alrededor de 63 países asociados, entre ellos Colombia, quien fue fundador, junto con 40 países más, como Argentina, Canadá, Brasil, España, Francia, entre otros, creó numerosos comités de expertos en fomentar la concienciación internacional sobre convenios para la eliminación de la doble imposición internacional, se ha convertido en uno de los temas claves desarrollados en organizaciones tan diversas como la ONU, OCDE, Unión Europea, OEA o el Pacto Andino e instituciones no gubernamentales del estilo del "Institut de Droit International", la "International Fiscal Association" o la Cámara de Comercio Internacional²³.

- **Convenios de Doble Tributación**

Los convenios de doble tributación generalmente evitan o reducen al contribuyente la carga de doble imposición en dos países respecto de un mismo hecho generador y por idénticos períodos.²⁴

Su objetivo principal es limitar los impuestos que pueden ser cobrados por los Estados contratantes, bajo su ley tributaria interna, quienes a su vez distribuyen sus derechos para imponer impuestos bajo un acuerdo contractual y luego le

²³ BORRÁS RODRÍGUEZ, Alegría. La doble imposición internacional: problemas jurídico-internacionales. Madrid, 1974. pgs. 149-161

²⁴ OCDE Modelo de Tratado. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

solicitan al Estado de la residencia que otorgue una desgravación fiscal para evitar la doble tributación, si esta surge.

Como lo menciona el Sr. Roy Rohatgi, los convenios de doble tributación incluyen una participación negociada de ingresos tributarios entre dos Estados y protegen a los contribuyentes de una injusta discriminación fiscal en el comercio y las inversiones internacionales.²⁵

Sobre el asunto, La Constitución política de Colombia en sus artículos 224 y 226 reconoce la importancia de los tratados internacionales en materia económica, sobre las bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional. Es así como a la fecha Colombia tiene celebrados varios convenios internacionales en materia de transporte marítimo y aéreo internacional y de doble tributación.²⁶

²⁵ ROHATGI, Roy, Principios Básicos de la Tributación Internacional. Editorial Legis 2008.

²⁶ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA, Constitución Política de Colombia, publicada en la Gaceta Constitucional No 116 del 20 de Julio de 1991.

5.2. MARCO LEGAL

La normatividad que soporta el objetivo de este trabajo, está enmarcada por las normas Colombianas en materia tributaria, contempladas bajo el Estatuto Tributario; de igual forma, las competencias y regulaciones dadas mediante la Constitución Política de Colombia de 1991; a su vez enmarca legislación que fundamenta diferentes tratados internacionales en materia impositiva para evitar la doble imposición; así como diferentes decretos y convenios que regulan los procedimientos Colombianos en materia tributaria y que se relacionarán así:

Constitución Política de Colombia de 1991, quien es la fuente jurídica de mayor jerarquía y que contiene los principios fundamentales de todo el ordenamiento jurídico en general y el ordenamiento jurídico tributario en particular.

En el estatuto Tributario, libro segundo, título I, en el que se establecen las facultades para establecer las retenciones en la fuente y de este modo garantizar el recaudo nacional del impuesto sobre la renta, en sus artículos del 408 al 420, a su vez, los artículos 24, 25, 240, 247, 263, 414, 553, 592, entre otros.

Ley 1111 de 2006, que modifica el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la DIAN, en lo relacionado con las retenciones que deben efectuarse al exterior

Artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, en concordancia con el artículo 10° de la Resolución 1618 del 22 de febrero de 2006.; donde se establece las funciones de la oficina jurídica de la DIAN para el control de la normatividad y doctrina aduanera, representación externa, relatoría y de coordinación jurídica nacional.

Conceptos DIAN 039171 de 2003, 072479 de 2003, 043114 de 2004, 066280 Julio de 2001, 110964 diciembre de 2001; diferentes interpretaciones de la DIAN para lo pertinente a la explotación de programas de computador.

Decisión 351 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena; disposiciones en donde se establecen las autorizaciones y prohibiciones para el manejo de intangibles como lo es el software y derechos de autor.

Resolución 03283 del 31 de marzo de 2009 DIAN, negociaciones para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal con la comunidad andina de naciones CAN, con el reino de España y con otros estados

Decisión 578 del 2004. Acuerdo de la CAN – norma supranacional –, sus disposiciones surten efecto desde el primero de enero de 2005.

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

Convenios bilaterales entre el Gobierno de la Republica de Colombia y el gobierno de la Republica de Italia, para evitar la doble tributación sobre las rentas y sobre el patrimonio derivados del ejercicio de la navegación marítima y aérea.

Convenio entre la República de Colombia y la República federal de Alemania para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima y navegación aérea en el sector de los impuestos sobre la renta y sobre el capital.

Ley 1261 de 2007. Convenio entre La Republica de Chile y La Republica de Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio y su protocolo.

Ley 1082 de 2006. Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo.

Ley 1344 de 2007. Convenio entre la República de Colombia y la confederación Suiza para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y su protocolo.

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

5.3. MARCO CONCEPTUAL

En el presente trabajo se dará un marco conceptual para definir los conceptos claves, que identifican variables determinadas en los objetivos establecidos y que facilitarán la comprensión del tema.

Manejo Fiscal: Es un instrumento que dispone los Gobiernos para propiciar un desarrollo más equitativo de la sociedad y una redistribución adecuada de los ingresos.

Efectos tributarios: principales responsabilidades normativas y tributarias de estricto cumplimiento, que se debe tener cuando se generan negociaciones internacionales y como afecta la imposición de los tributos y gravámenes.

Convenios intencionales: son expresiones formales de voluntad entre los estados mediante los cuales se busca promover el intercambio de bienes y servicios y evitar el fenómeno de la doble imposición o tributación jurídica.

Viabilidad Posibilidad de llevar a cabo negociaciones con diferentes países en donde existan convenios internacionales

Doble imposición: Situación que se produce cuando dos impuestos distintos recaen sobre el mismo hecho imponible y deben ser liquidados en el mismo periodo impositivo

Tratado: Cierre o la finalización de una negociación o controversia después de haber llegado a un acuerdo o haberlo discutido. La Convención de Viena de 1969 define un tratado como un acuerdo internacional concertado entre estados de manera escrita y gobernado por el derecho internacional, ya sea instituido en un solo instrumento o bien en dos o más instrumentos, cualquiera que sea su designación particular.

5.4. MARCO INSTITUCIONAL

El Marco institucional permite al lector, situar en particular la empresa facilitadora de la investigación y la zona de actuación del desarrollo de este trabajo.

La empresa S&S IP S.A.S., fue creada mediante documento privado de accionista único el día 8 de marzo de 2010, inscrita el 10 de marzo de 2010 bajo el número 01367719 del libro IX, por Ingeniera Eva Duran de Cobaleda, persona con visión de abrir mercado a nivel internacional, promover avances en la tecnología, crecimiento y emprendimiento del desarrollo en el sector de telecomunicaciones y videoconferencia así como generar empleo.

La sociedad tiene como objeto principal la comercialización y prestación de toda clase de servicios de telecomunicaciones. Diseño o implantación de centrales de data center para su explotación de igual forma podrá comercializar todo tipo de equipos de telecomunicaciones, consultoría en tecnología, servicios integrados de comunicaciones, integración de proyectos de internet, voz, datos y video; diseño, implementación e integración de proyectos tecnológicos; desarrollo de software/hardware, extranet y cualquier otro componente de voz y de datos en redes privadas. Prestación de servicios de internet, ISP (internet service provider). Servicios de consultoría en general. Importar y exportar equipos y servicios afines al objeto social así mismo, podrá realizar cualquier otra actividad económica lícita tanto en Colombia como en el extranjero. La sociedad podrá llevar a cabo, en general, todas las operaciones, de cualquier naturaleza que ellas fueren, relacionadas con el objeto mencionado, así como otras actividades similares, conexas o complementarias o que permitan facilitar o desarrollar el comercio o la industria de la sociedad.

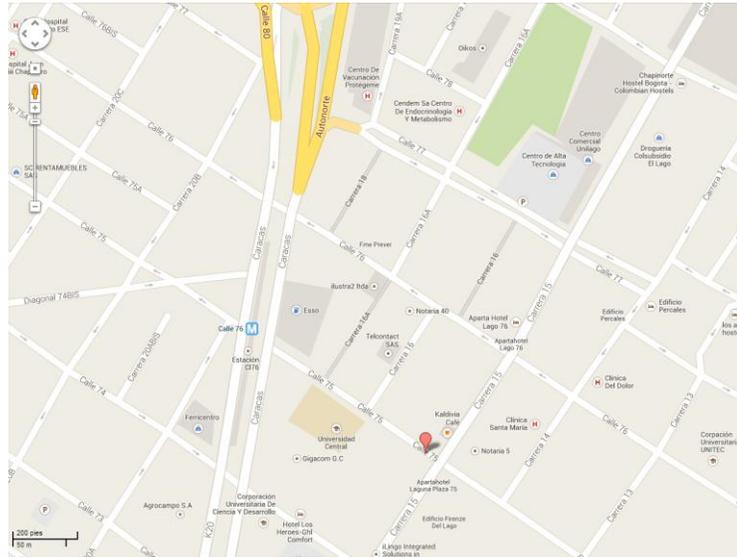
Integrador de soluciones IP creado en el 2010 en Colombia, cuenta con la experiencia de sus socios de más de 20 años en el sector de telecomunicaciones. Desarrollador de proyectos de Telecomunicaciones para Proveedores de servicios de internet, Contact Centers, Operadores de Telefonía, Corporaciones y Gobierno.

- Presencia propia en Bogotá y Cali.
- Soporte técnico 24x7, especializado en telecomunicaciones IP.
- Distribuidor autorizado de las más importantes marcas en hardware y software IP del sector de Telecomunicaciones.

De igual forma, cabe resaltar que S&S IP SAS tiene sus proveedores principales ubicadas en EEUU, con quienes desarrollan el 90% de sus operaciones de compra.

La empresa S&S IP S.A.S., está ubicada en la ciudad de Bogotá D.C., Calle 75 No 15-19.

Grafica 2: Ubicación Geográfica – Caso empresa objeto de estudio



Empresa que por su ubicación está en un punto central para el desarrollo de su operación²⁷.

²⁷ Fuente: Bogotá Colombia, maps.google.com

6. ASPECTOS METODOLÓGICOS

6.1. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El Método de investigación de este trabajo es de análisis, permite al lector conocer la forma en la que se desarrolló el trabajo, refleja la problemática en materia impositiva para la sociedad S&S IP S.A.S, cuando comercializa con el exterior, para lo cual se revisó y estudio la diferente normatividad ya establecida en Colombia, para identificar las obligaciones tributarias frente a su negocio, y determinar que herramientas pueden facilitar la toma de decisiones, cuando se le da a conocer diferentes alternativas de comercialización en países donde Colombia ha celebrado convenios de doble imposición.

6.2. TIPO DE INVESTIGACIÓN

El tipo de investigación para este trabajo es descriptiva debido a que fue basado en hechos reales, con el propósito de interpretar la norma tributaria y el manejo fiscal que debe darle la sociedad S&S IP S.A.S, al momento de comercializar con el exterior y que permitió conocer las diferentes alternativas de negocio y opciones de expandir el mercado beneficiándose de los convenios y tratados ya existentes, para evitar la doble imposición.

6.3. TÉCNICA DE RECOLECCION DE DATOS

Para este trabajo, la técnica de recolección de datos es secundaria, pues partió de la recolección de datos generada por otros autores e investigadores que tenía un propósito particular y que tienen directa relación con el objetivo de esta investigación.

7. IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA EMPRESA S&S IP S.A.S., POR PAGOS AL EXTERIOR EN SERVICIOS, SOFTWARE Y LICENCIAS CON EMPRESA UBICADA EN EEUU

Las principales razones para desarrollar el presente trabajo fueron dadas para Identificar las implicaciones tributarias que tiene el contribuyente S&S IP S.A.S, residente en Colombia, el adquirir servicios, software y licencias con SMART NETWORK SOLUTIONS, empresa extranjera, ubicada en EEUU, mediante el estudio de normatividad tributaria y convenios que existan entre estos países, permitiendo generar alternativas de futuras negaciones o herramientas de negociación con los países que cuenten con los convenios que disminuyen la problemática impositiva.

7.1. MANEJO FISCAL EN COLOMBIA Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS QUE TIENE EL CONTRIBUYENTE S&S IP S.A.S CUANDO COMERCIALIZA CON EL EXTERIOR

Para hablar del manejo fiscal en Colombia y las obligaciones tributarias que tiene el contribuyente, objeto del trabajo de investigación, se hace necesario entonces, que se dé a conocer al lector, de una forma breve la funcionalidad del Estado, la manera de obtener ingresos para sufragar sus gastos y el papel que ocupan las personas naturales y jurídicas en el desarrollo económico de la sociedad Colombiana.

Para el desarrollo económico de la sociedad colombiana, El Estado, bajo el principio de la equidad y justicia tributaria, ha creado un conjunto de instrumentos

en materia fiscal, que proporcionan el desarrollo de la sociedad y una redistribución adecuada de los ingresos públicos.

En el manejo de las finanzas del Gobierno, debe determinar sus gastos y limitarlos a los más importantes, para atender las necesidades prioritarias del sector público, lo cual requiere de un mínimo de planificación por parte de quien recibe los ingresos y hace gastos.

Es así, que surge la necesidad, para el Estado, de tener cierto control sobre el manejo de ingresos y gastos, haciendo estimativos con base en el análisis de los elementos básicos que determinan la participación del sector público en la actividad económica del país.

Por tal razón, En Colombia, el Congreso Nacional, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales aprueban el presupuesto nacional de cada nivel, situación que requiere de un flujo permanente de considerables ingresos, que provienen principalmente de: a) Las empresas del Estado que pueden generar recursos para asegurar su autofinanciamiento, b) Del sector privado, quien entrega al Gobierno recursos por concepto de tarifas, regalías y otras contraprestaciones, a cambio de permisos especiales para usar algunas propiedades del Estado, como las carreteras, c) De las contribuciones o impuestos obligatorios de personas y empresas, que se convierten en la principal fuente de recursos para realizar las funciones del Gobierno.

Por lo anterior, el Presupuesto General de la Nación está distribuido en tres rubros: Funcionamiento, inversión y pago de intereses y amortizaciones de las deudas del Gobierno y cuando los ingresos por impuestos se reducen o sus empresas arrojan pérdidas o aumentan sus gastos de funcionamiento, se produce un desequilibrio que se conoce como Déficit Fiscal, que el Estado cubre con medidas tales como las de elevar las tarifas de los impuestos.

De acuerdo con lo anterior, una de las formas de financiar los recursos del Estado, es a través de los impuestos, que son creados por el Congreso de la República, quien es el órgano soberano en materia impositiva y que mediante leyes establece los tributos a nivel nacional o territorial.

Razón por la cual, desde el punto de vista del ingreso, el Gobierno controla principalmente el cobro de los impuestos a través de las bases gravables, tarifas y hechos generadores. Entre los impuestos que el Estado ha creado para el fin de su economía, está el Impuesto sobre la Renta que aplica a las personas jurídicas, naturales y las asimiladas, grava todos los ingresos realizados en el año, que puedan producir un incremento en el patrimonio en el momento de su percepción y que no hayan sido expresamente exceptuados en la ley Colombiana, cuenta al igual que todos los impuestos en general, con elementos fundamentales para su imposición, como son el Sujeto Activo o recaudador de impuestos, quien para tales fines el Estado dispone de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, entidad gubernamental técnica y especializada, cuyo objetivo principal es coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano, administrando el impuesto sobre la renta y demás impuestos nacionales.

Por ende, en los impuestos interviene los siguientes elementos: El sujeto pasivo, quien es el contribuyente del impuesto, que puede ser persona natural o jurídica que tiene la obligación frente al impuesto, que para el trabajo de investigación es S&S IP SAS; el Hecho Generador que es la causa u operación económica que da origen al impuesto, que es la comercialización de servicios, software y licencias, en el sector de tecnología y telecomunicaciones, por lo que S&S IP SAS en la generación de sus ingresos, en desarrollo de su actividad comercial incrementa su riqueza.

Por último la Base Gravable que es el valor total de ingreso luego de una depuración que se establece a través de la normatividad fiscal y sobre la cual se aplica la tarifa del impuesto, está última es el porcentaje que determina el impuesto a apagar.

De ahí que, para el recaudo de este impuesto, el Gobierno estableció un mecanismo denominado Retención en la Fuente a Título de Renta, conceptualización y características que se señalan a continuación.

- **Retención En La Fuente A Título De Renta**

Tal y como se ha señalado anteriormente, el impuesto de Renta y Complementarios, grava las riquezas que tienen los contribuyentes, producto de su actividad económica y comercial, para lo cual utiliza un instrumento de recaudo, llamado Retención en La Fuente.

La retención en la fuente a título de Renta, surge de la necesidad de que los tributos por concepto de Renta se recauden con el menor costo posible, tanto para el Estado como para los contribuyentes, en donde se materialice el principio de efectividad en la obligación tributaria, que sirva para que el Estado de alguna forma controle la evasión y elusión en materia impositiva.

Asimismo, es un sistema recaudatorio de tributos, que consiste en descontar al sujeto pasivo, que para el efecto del trabajo de investigación es la empresa extranjera ubicada en EEUU, de un pago o abono, susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente del impuesto sobre la renta, sin perjuicio de

que dichos ingresos provengan del exterior,²⁸ la parte correspondiente al monto del tributo que normativamente se determine, ésta debe realizarla S&S IP SAS, quien es la persona jurídica que hace el pago.

De esta manera, los ingresos para la empresa extranjera ubicada en EE.UU., se originan de la venta de bienes tangibles e intangibles (soporte lógico software) y venta de servicios, por lo que es importante agregar, que se entienden poseídos dentro del país los derechos reales sobre los bienes incorporales ubicados o que se exploten en Colombia, tal como se establece en el Art. 265 numeral lo. E.T.²⁹ y que lo responsabilizan y lo convierten en contribuyente del Impuestos sobre la renta, cuyo recaudo se realiza mediante la retención en la fuente, conforme a las base y tarifas señaladas en los artículos 411 del E.T.

Por lo anterior la retención en la fuente, constituye un abono anticipado de la obligación tributaria, por parte de la empresa extrajera ubicada en EEUU y el recaudo de este abono es responsabilidad de S&S IP SAS, por expresa disposición legal.

De modo que esta responsabilidad u obligación, consiste en facilitar y asegurar el recaudo del Impuesto sobre la renta y sus complementarios, tal como lo señala el artículo 367 del E.T. “...*La retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause...*”³⁰

²⁸ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Artículo 366-1. Colombia, 2013

²⁹ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Artículo 265. Colombia, 2013

³⁰ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Artículo 367. Colombia, 2013

De este modo y resumiendo lo estipulado en el Estatuto Tributario y las leyes colombianas, se proporcionará una tabla que permite resumir las tarifas existentes en materia de retención en la fuente que debe aplicar S&S IP SAS, para pagos con el exterior:

Tabla 1: TABLA DE RETENCIÓN EN LA FUENTE PARA PAGOS EN EL EXTERIOR 2014

CONCEPTO	ARTÍCULO ESTATUTO TRIBUTARIO	A PARTIR DE CIFRA EN \$	TARIFA
Intereses, comisiones, honorarios, regalías, arrendamientos, compensaciones por servicios personales, o explotación de toda especie de propiedad industrial.	408	\$1	33%
Consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica, bien sea que se presten en Colombia o desde el exterior.	408 inciso 2	\$1	10%
Explotación de programas Para computador a cualquier titulo	411	\$1 80% del pago o abono en cuenta	33%

Fuente, autoras interpretando tabla de retención por pagos al exterior, consignada en el Estatuto Tributario.

Dados los porcentajes de retención en la fuente vigentes, el agente retenedor que para el presente trabajo es S&S IP SAS, está en la obligación de realizar la retención según el porcentaje que corresponda, dependiendo del concepto del servicio y de esta misma forma está en la obligación de consignar los valores retenidos a la Dirección de Impuestos y aduanas Nacionales DIAN.

Dentro de este marco, se concluye que S&S IP SAS, tiene la obligación de practicar retención en la fuente a título de renta a la sociedad extranjera ubicada en el exterior, por el hecho gravable de adquirir servicios, software y licencias, para lo cual debe tener en cuenta lo establecido en la ley, en cuanto a bases y tarifas. Asimismo, S&S IP SAS, está en la obligación de declarar y pagar, mensualmente, las retenciones que efectuó.

7.2. EFECTOS TRIBUTARIOS QUE SE PRESENTAN EN LA EMPRESA COLOMBIANA, AL NO EXISTIR CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN CON EEUU

Si bien es cierto, que S&S IP SAS, tiene responsabilidades normativas y tributarias de estricto cumplimiento, mencionadas anteriormente, cuando generan negociaciones internacionales, estas tienen efectos o consecuencias tanto en materia legal como económicas, cuando dependiendo de cada hecho económico, se aplica de manera correcta, equivocada o no se aplica la retención.

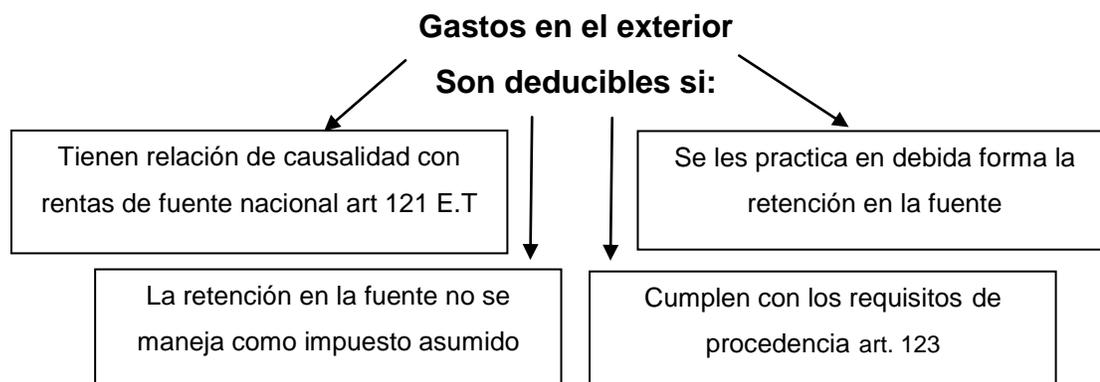
Al respecto, S&S IP SAS, debe dar cumplimiento de una manera acertada a sus obligaciones, como la de aplicar la retención con la tarifa correcta, en el momento justo cuando ocurra el hecho imponible; el de presentar y pagar oportunamente sus declaraciones. En la actualidad y frente al hecho de no existir ningún tipo de beneficio o acuerdo en materia impositiva con EEUU, S&S IP SAS, ha tenido una serie de tropiezos frente a las negociaciones con el exterior, toda vez que la mencionada sociedad, no permite que este valor sea disminuido de su pago, generando así los siguientes efectos:

S&S IP SAS, debe regirse por lo establecido normativamente para el asunto, de modo que el aplicar una tarifa de retención en la fuente inferior a la que se le establece, puede tener serias consecuencias, puesto que la Dian puede entrar a cuestionar las respectivas declaraciones de retención, puede exigirle la corrección de las declaraciones de retención en la fuente, lo que significa tener que pagar una sanción por corrección que va desde el 10% del mayor valor a pagar, hasta 20%, según lo establece el artículo 644 del Estatuto Tributario y los intereses correspondientes.

Por otra parte, S&S IP SAS, de no practicar la retención en la fuente por los pagos realizados a la sociedad ubicada en el exterior, impide que dichos pagos sean deducibles de renta.

Por tal razón la ley ha planteado de forma puntual los casos en que no procede la deducción de los gastos sobre los que no se ha practicado retención en la fuente habiendo lugar a ello; es el caso de la retención en la fuente que debe hacerse a la empresa ubicada en el exterior, en donde, del debido cumplimiento de aplicación de las retenciones en la fuente por los gastos generados en el exterior, serán deducibles para la empresa Colombiana S&S IP SAS., tal y como lo establece la ley en el Art. 121 del Estatuto Tributario “...**Deducción de gastos en el exterior.** Los contribuyentes podrán deducir los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia...”³¹

Grafica 3: REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN DEL GASTO EN COLOMBIA



Fuente: Interpretación autoras del Art. 419 Estatuto Tributario

³¹ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Artículo 121. Colombia, 2013

De igual forma y frente a este concepto S&S IP SAS, quien es Agente Retenedor, de no cumplir con lo expuesto anteriormente y tal como se estipula en el Art. 370 del Estatuto tributario, estaría expuesto a asumir multas y sanciones; “...**Los agentes que no efectúen la retención, son responsables con el contribuyente.** No realizada la retención o percepción, el agente responderá por la suma que está obligado a retener o percibir, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente, cuando aquél satisfaga la obligación. Las sanciones o multas impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad...”³²

Atendiendo a estas consideraciones, S&S IP SAS, cuando comercializa con la empresa extranjera ubicada en el exterior, ha venido enfrentando situaciones en donde las circunstancias de negocio, le han obligado a asumir el gasto frente a las retenciones que debe aplicar, para poder dar cumplimiento a lo que señala la ley y frente a lo que exige la DIAN, cifras estas que anualmente ascienden a \$171.360.000 y que tal y como lo establece la ley a pesar de que haya sido en cierta forma, un acuerdo comercial y un valor desembolsado por S&S IP SAS, estos valores no pueden ser deducidos de renta.

De tal forma y haciendo referencia al mencionado artículo 370 del Estatuto Tributario, es de opinar que de responder por las retenciones dejadas de practicar, no es otra cosa más, que una especie de sanción, pues S&S IP SAS, tiene que pagar de su patrimonio, el valor que la empresa extranjera domiciliada en el exterior, debió pagar por concepto de retenciones, y que por acuerdo mutuo, que obedece a la necesidad económica de comercializar con la mencionada empresa, S&S IP SAS no retuvo.

³² COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Artículo 370. Colombia, 2013

Lo cual indica que las retenciones que S&S IP SAS asume, deben ser contabilizadas en la cuenta de gastos denominada "Impuestos asumidos", gasto que no cumplirá los principios de necesidad, causalidad y proporcionalidad con la generación de la renta, por tanto, no será posible deducirlo, pero si está obligada a declararlas y pagarlas, por lo que debe contabilizarlas en la cuenta del pasivo, como cualquier otra retención.

Desde la perspectiva tributaria, resulta evidente y podemos concluir que la empresa S&S IP SAS domiciliada en Colombia, que realiza los pagos por los conceptos señalados anteriormente, a la empresa extranjera sin residencia, ni domicilio en Colombia, ubicada en EEUU, es agente retenedor por los pagos o abonos que efectúe, del mismo modo para S&S IP SAS no es atribuible la obligación de asumir los impuestos de la sociedad extranjera, por lo menos ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, de los acuerdos que hayan realizado estas empresas sobre los impuestos no tiene relevancia, tal como lo señala el Art. 553 E.T. "... *Los convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco...*"³³

En todo caso, tampoco le es permitido abstenerse de practicar las retenciones que por ley debe practicar sobre los pagos o abonos en cuenta efectuados a empresas del exterior, pues se insiste, los impuestos no pueden ser objeto de negociaciones o acuerdos comerciales entre particulares.

Del mismo modo y teniendo en cuenta los requisitos para que la empresa colombiana pueda tomar como deducible los gastos, debe cumplirlos en su totalidad, situación que en la actualidad dadas las condiciones comerciales que está manejando S&S IP SAS con la empresa de EEUU se está manejando como

³³ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Artículo 553. Colombia, 2013

impuesto asumido y de ser así no es rentable para la empresa colombiana mantener relaciones comerciales con compañías que impongan restricciones al dar cumplimiento a la normatividad colombiana, razón por la cual este trabajo de investigación indago e interpreto diferentes convenios y tratados que tiene en la actualidad Colombia, con otros países para evitar la doble imposición y ofrecer alternativas a S&S IP SAS, de diferentes posibilidades de negociaciones.

Por último y para plantearle al lector otra posición legal y tributaria frente a la comercialización con el exterior y viendo las cosas desde otra perspectiva, como es, que un residente colombiano, como S&S IP SAS, en vez de adquirir servicios y productos con EEUU, lo que efectuara sería una venta u obtuviera rentas de fuente extranjera, según lo menciona el artículo 254 del Estatuto Tributario (Modificado por el artículo 96 de la ley 1607 de 2012), tendría oportunidad a descontar del monto del impuesto colombiano de renta y complementarios, sumado al impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), el valor del impuesto pagado en el extranjero, cualquiera que sea su denominación y que tuviera relación con las mismas rentas, siempre y cuando se dé cumpliendo a los parámetros que menciona el mismo artículo.

7.3. VIABILIDAD DE QUE S&S IP S.A.S REALICE NEGOCIACIONES CON OTROS PAÍSES EN LOS QUE EXISTA CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN CON COLOMBIA

Frente a la situación que presenta actualmente S&S IP SAS, de negociar con una empresa extranjera ubicada en EEUU, en donde en la actualidad únicamente existe un Tratado de Libre Comercio que en ningún caso presenta excepciones de tributación con el propósito de evitar la doble tributación internacional y en virtud de lo anterior genera para S&S IP SAS, la necesidad de aperturar su negocio en países donde si existan estos convenios que eviten la doble imposición.

No obstante, cuando se estudian de manera global los diferentes convenios y tratados que ha celebrado Colombia para el objetivo impositivo, es indispensable revisar la normatividad existente para ellos, que cumplan con su naturaleza jurídica y en donde se hayan celebrado únicamente por sujetos del derecho internacional, es decir entre Estados, entre Organizaciones Internacionales, o entre Estados y Organizaciones.

Cada país tiene diferencias en su estructura tributaria, pero todos buscan suplir sus necesidades para dar cumplimiento al recaudo esperado para el desarrollo social, económico, político y cultural de cada país.

Para tal fin, los tratados de doble tributación han tomado gran importancia para el recaudo adecuado y oportuno de los impuestos gravados en el territorio nacional, teniendo en cuenta que las rentas se gravan en el país de origen y en el país de destino generando barreras para el libre comercio.

Actualmente para las empresas colombianas al no tener tratados que eviten la doble imposición con las empresas de Estados Unidos en la prestación de servicios, presentan inconvenientes en el manejo tributario ya que las empresas de EEUU no aceptan que se les practique retención en la fuente dado que no es un impuesto deducible de renta para su operación, y según la normatividad colombiana es exigible para las empresas del territorio nacional dar cumplimiento siempre que se cuente con la calidad de agente retenedor.

- **Técnicas para evitar la doble tributación**

Dentro de este contexto, para poder ofrecer con claridad una viabilidad de comercialización con otros países que tengan los convenios y tratados en donde se evite la doble imposición, es necesario en primera instancia, que se aborde el tema con alguna profundidad, donde podamos ofrecer al lector una serie de información y conceptos sobre el particular.

Visto de esta forma, dentro de las prácticas para evitar la doble imposición, los países adoptan ciertas estrategias, como la imputación y la exención; la primera, corresponde como lo enuncia la norma “...*Los valores retenidos se imputan en la liquidación privada. En las respectivas liquidaciones privadas los contribuyentes deducirán del total del impuesto sobre la renta y complementarios el valor del impuesto que les haya sido retenido, la diferencia que resulte será pagada en la proporción y dentro de los términos ordinarios señalados para el pago de la liquidación privada...*”³⁴. De acuerdo con esto, el estado de origen contempla todas las rentas que se posean no solo en el territorio nacional, sino la totalidad de países en el que desarrolle actividades. De igual forma tiene en cuenta los impuestos que el contribuyente pague en los diferentes países y le permite

³⁴ Art. 373, Estatuto Tributario

descontarlos o deducirlos del impuesto a pagar en el país de origen, con la limitación de que el descuento solo puede ser hasta el valor del impuesto que habría correspondido de haberse realizado la inversión en el lugar de origen.

La segunda, exención, este método consiste en que el país de origen renuncia a la potestad tributaria frente a las rentas procedentes del Estado de la fuente, este consiste en que permite a los contribuyentes excluir de la base, las obtenidas en el exterior de esta forma la inversión realizada, tributará únicamente en el estado donde se hace la inversión.

Paralelamente los estados toman algunas medidas para buscar disminuir la doble imposición y lo hacen a través de métodos unilaterales, consistentes en que cada país determine su legislación, dentro de estas medidas esta la del descuento, "... este método previene o elimina parcialmente la doble tributación en el Estado de la residencia a través de otorgamiento de un descuento por los impuestos pagados en el estado de la fuente"³⁵.

Por otra parte, entre los países se manejan los métodos Bilaterales, consistente en los tratados internacionales para disminuir la carga impositiva que deben soportar los sujetos pasivos, estos convenios deben ser aprobados por la organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE), que se citarán a continuación.

- **Convenios para evitar La Doble Tributación**

Los convenios ofrecen importantes ventajas a cualquier Estado y a los contribuyentes, algunos países desarrollados, en donde existen variedad de

³⁵ Rohatgi, Roy (2008), principios básicos de Tributación Internacional, Editorial Legis. Bogotá, Colombia

tratados o convenios, fomentan exportaciones que están tendientes a favorecer las inversiones extranjeras y el desarrollo económico.

Asimismo, los Convenios internacionales al introducir cláusulas encaminadas a mejorar las relaciones fiscales entre los Estados contratantes, las llamadas Cláusula exención de impuestos (tax sparing clause), permitiendo una deducción en la cuota del Impuesto exigible en el país de la residencia y generando un impacto positivo en lucha contra el fraude y la evasión fiscal.

En modelos como el de la OCDE (ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS), a los que pertenecen países como Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, Eslovenia, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Italia, Japón, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelandia, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, República Eslovaca, Suecia, Suiza y Turquía, y que aboga por la tributación en el Estado de residencia del perceptor de rentas, y establece un esquema de tributación compartida, según las rentas generadas por las actividades económicas de una empresa solo pueden ser gravadas por el Estado de residencia de dicha empresa (Estado de residencia), la excepción a esta regla es la realización de actividades por parte de una empresa de un Estado contratante en el otro Estado (Estado de la fuente) a través de un establecimiento permanente situado allí. En tal caso, las rentas de estas actividades podrán ser gravadas en el Estado donde se generaron (Estado de la fuente), pero solo en la medida en que sean imputables al establecimiento permanente situado allí³⁶.

³⁶ Así se hace, entre otros, en los convenios firmados por Colombia Acuerdo de la CAN – norma supranacional –, sus disposiciones surten efecto desde el primero de enero de 2005. Decisión 578 del 2004. Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia (Ley 1082 del

Los convenios para evitar la doble tributación y prevenir la evasión y elusión fiscal se aplican a aquellas personas residentes de cada uno de los Estados contratantes y a impuestos objeto del convenio para evitar la doble tributación que son el impuesto sobre la renta y el impuesto al patrimonio, sin perjuicio que los Estados puedan decidir excluir algunos impuestos, como el impuesto sobre el patrimonio. Es el caso de Colombia, que por expresa prohibición constitucional, no pueden comprometerse impuestos del orden territorial.

Estos convenios según la constitución, tal como se señaló anteriormente, corresponde al Presidente de la República celebrarlos como Jefe de Estado, Jefe de Gobierno y autoridad competente, ejecutando la consulta ante el Congreso, con el fin de evaluar la conveniencia de ese tratado o convenio, una vez la aprobación legislativa, corresponde al Jefe de Estado, sancionar la Ley aprobatoria y notificarla por vía diplomática. Los convenios son celebrados por sujetos de derecho internacional (Estados) y se rigen por el derecho internacional.

Colombia ha reconocido la necesidad de participar en un nuevo contexto económico internacional y las exigencias que nos hace un mundo globalizado con economías independientes, es así como a desarrollados políticas a través de entidades como la Dirección de Impuestos y Aduanas DIAN y el Ministerio de Hacienda, para generar tratados que atraigan la inversión extranjera en Colombia y garantice su permanencia, de igual manera, estimulando inversiones de colombianos en el extranjero.

2006), sus disposiciones surten efecto desde el 23 de octubre de 2008. Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia (Ley 1261 de 2007), sus disposiciones surten efecto para el impuesto sobre la renta a partir del primero de enero de 2010.

Es así que, los convenios en Colombia, siguiendo el modelo de la OCDE, respecto de la legislación colombiana, en donde actualmente existe alrededor de 14 tratados, limitan las tarifas de la siguiente forma³⁷:

Tabla 2: TABLA DE RETENCION EN LA FUENTE Y LIMITACION SEGÚN CONVENIOS

CONCEPTO	BASE GRAVABLE	LEGISLACIÓN COLOMBIANA	LIMITACIÓN SEGÚN CONVENIO
Regalías	100%	33%	10%
Consultoría	100%	10%	10%
Servicios técnicos	100%	10%	10%
Asistencia técnica	100%	10%	10%
Películas cinematográficas	60%	33%	10%
Programas de computador	80%	33%	10%
Arriendo de equipo industrial, Comercial o científico	100%	2%	10%

Fuente: Cartilla para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, DIAN

Dentro de los tratados para evitar la doble imposición se encuentran vigentes los siguientes acuerdos que posee Colombia:

³⁷ COLOMBIA, DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario. Capítulo IX, Artículo 406 al 411. Colombia, 2013.

Tabla 3: TRATADOS VIGENTES PARA EVITAR DOBLE IMPOSICION

PAÍS	ESTADO	ACUERDO
ARGENTINA	Vigente	Convenio sobre la exención de la doble tributación de las empresas marítimas y aéreas.
ALEMANIA	Vigente	Convenio entre la República de Colombia y la República Federal de Alemania para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima aérea en el sector de los impuestos sobre la renta y sobre el capital.
BRASIL	Vigente	Canje de notas constitutivo del acuerdo entre Colombia y Brasil para la recíproca exención de doble tributación a favor de las empresas marítimas o aéreas de ambos países.
VENEZUELA	Vigente	Convenio entre la República de Colombia y la República de Venezuela para regular la tributación de la inversión estatal y de las empresas de transporte internacional.
ITALIA	Vigente	Convenio entre el Gobierno de la República de Colombia y el Gobierno de la República de Italia, para evitar la doble tributación sobre las rentas y sobre el patrimonio derivados del ejercicio de la navegación marítima y aérea.
USA	Vigente	Acuerdo para la exoneración recíproca de impuestos sobre los ingresos derivados de la operación de barcos y aeronaves, celebrado entre el Gobierno de Colombia y el Gobierno de los Estados Unidos de América.
CAN	Vigente	Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal
ESPAÑA	Vigente	Ley 1082 de 2006. Convenio entre el reino de España y la República de Colombia para evitar la

		doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
CHILE	Vigente	Ley 1261 de 2007. Convenio entre la República de Chile y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
SUIZA	Vigente	Ley 1344 de 2007. Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.
	Renegociación	Contenido confidencial hasta que se presente al Congreso.
CANADÁ	Suscrito	Ley 1459 de 2011. Convenio entre Canadá y Colombia para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio.
FRANCIA	Vigente	Acuerdo sobre transportes aéreos entre la República de Colombia y la República Francesa.
	Negociación	
MÉXICO	Suscrito	
PORTUGAL	Suscrito	
ALEMANIA	Negociación	
REINO UNIDO	Negociación	
HOLANDA	Negociación	
BÉLGICA	Negociación	
REPUBLICA CHECA	Negociación	

ESTADOS UNIDOS	Negociación	
ISRAEL	Negociación	
COREA DEL SUR	Negociación	
EMIRATOS ÁRABES	Negociación	
JAPÓN	Negociación	
INDIA	Negociación	

Fuente: www.ifacolombia.com capítulo Colombia de la international fiscal association.

Debido a estos acuerdos se puede determinar las ventajas de las que se beneficiaría S&S IP SAS, al realizar operaciones con el exterior en cualquiera de los 5 tratados celebrados por Colombia que permite, dar a conocer a S&S IP SAS, la posibilidad de aperturar mercado en países como Canadá, España, Suiza, Chile y los países que intervienen en el tratado de La CAN (Bolivia, Ecuador y Perú).

Por lo anterior y con el ánimo de ofrecer a S&S IP SAS, la posibilidad de conocer a fondo la aplicación de estos convenios, se amplían a continuación:

-CAN-Decisión 578

Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal con países Miembros de la Comunidad Andina respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

Como se menciona su aplicación en estos países miembros de la comunidad Andina, se establece así: En Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, aplica para el Impuesto a la renta y en Venezuela, Impuesto sobre la renta e Impuesto a los activos empresariales; en razón de su base gravable o materia imponible.

Por lo anterior, independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que se obtuvieren, sólo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos y señalados en la Decisión 578.

Por tanto, los demás Países Miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio.

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

Este Convenio se aplica a las personas residentes tanto de España como de Colombia, se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el patrimonio, exigibles por cada uno de los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, cualquiera que sea su requerimiento u obligaciones en materia impositiva.

En cuanto a la doble imposición, está se evita de conformidad con las disposiciones impuestas por la legislación interna de los estados contratantes o cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado contratante mencionado en primer lugar permitirá, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación interna la deducción o descuento del impuesto sobre la renta de ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en el otro Estado contratante.

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

En este tratado refiere un convenio entre Chile y Colombia, aplicado a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio que para el caso de Chile únicamente hace referencia al primer impuesto señalado y en Colombia a los dos impuestos.

En Chile, la doble imposición se evitará cuando un residente en Chile que obtenga rentas que, de acuerdo con las disposiciones de este Convenio, puedan someterse a imposición en Colombia, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos pagados en Colombia, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena.

En Colombia, la doble imposición se evitará cuando un residente de Colombia obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en Chile, Colombia permite, dentro de las limitaciones impuestas por su legislación el descuento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por el residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Chile, el descuento del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en Chile sobre esos elementos patrimoniales.

-Convenio de Suiza: Ley 1344 de 2007. Convenio entre la República de Colombia y la Confederación Suiza para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

Este Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, exigibles por cada uno de los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o autoridades locales, cualquiera que sea el sistema de exacción y se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

Para Colombia se aplica el impuesto sobre la renta y complementarios, El impuesto de orden nacional sobre el patrimonio y para Suiza, los impuestos federales, cantonales y comunales; Sobre la renta (renta total, rendimientos del trabajo, rendimientos del patrimonio, beneficios industriales y comerciales, ganancias de capital y otras rentas) y Sobre el patrimonio (propiedad total, bienes muebles e inmuebles, activos comerciales, capital pagado y reservas y otros elementos del patrimonio)

Con relación a lo anterior, en el caso de Colombia, la doble imposición se evitará cuando un residente de Colombia obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio puedan someterse a imposición en Suiza, Colombia permite, dentro de las limitaciones impuestas en su legislación, la deducción o descuento del impuesto sobre la renta de ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Suiza, La deducción o descuento del impuesto sobre el patrimonio de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en Suiza sobre esos elementos patrimoniales, la deducción o descuento del impuesto sobre sociedades efectivamente pagado por la sociedad que reparte los dividendos correspondientes a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan, de acuerdo con su legislación interna. Sin embargo, dicha deducción o

descuento no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre el patrimonio.

Por otro lado para el caso de Suiza, la doble imposición se evita cuando un residente de Suiza obtenga rentas o posea patrimonio que, de acuerdo con las disposiciones de este Convenio, puedan estar sometidos a imposición en Colombia, sujeto a las siguientes disposiciones de Suiza: se exime de impuestos a esas rentas o patrimonio, pero para calcular el impuesto sobre las rentas o patrimonio restantes de ese residente, podrá aplicar la tarifa de impuesto que habría sido aplicable si las rentas o patrimonio exentos no hubiesen sido eximidos. Dicha exención también se aplicará a las ganancias que se mencionan en el artículo 13 de la 1344, siempre que se demuestre que dichas ganancias están efectivamente sometidas a imposición en Colombia

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

Al igual que en el convenio celebrado con Suiza, este convenio aplica para los impuestos de Renta y patrimonio y se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.,

En relación con lo anterior, para evitar la doble imposición, en Canadá el impuesto pagado en Colombia sobre beneficios, rentas o ganancias procedentes de

Colombia podrá ser deducido de cualquier impuesto canadiense a pagar respecto de dichos beneficios, rentas o ganancias, sometidas a la legislación canadiense

Por otro lado, en el caso de Colombia, permitirá la deducción del impuesto sobre la renta de ese residente por un importe igual al impuesto pagado en el otro estado, sometido a la legislación Colombiana.

8. CONCLUSIONES

De acuerdo con la normatividad los contribuyentes, según su clasificación deben atender al debido cumplimiento de sus responsabilidades y obligaciones tributarias sin impartir cargas económicas que puedan afectar la expansión comercial, y el desarrollo económico-social.

Razón por la cual, para S&S IP S.AS., resulta necesario evaluar las diferentes alternativas propuestas en el desarrollo de este trabajo, para dar cumplimiento a la normatividad colombiana en materia de retención en la fuente, sin que por ello se vea afectada su liquidez o lo que es peor su utilidad.

Por otro lado y a través del análisis realizado a la operación comercial que tiene S&S IP S.AS., con la sociedad extranjera ubicada en EEUU, se pudo concluir que es considerablemente riesgoso, tener con esta empresa, en un porcentaje tan alto como 60% de sus compras y adquisición de servicios, dado a que se ve obligada a aceptar cualquier tipo de condición comercial y financiera, que se le imponga, como la de asumir el valor de las retenciones que se deberían practicar en cada hecho generador del impuesto.

Con lo anterior, para S&S IP S.A.S., debido a su necesidad de suplir la demanda comercial, acude a este proveedor, sin importar que sus gastos asumidos por concepto de impuestos, asciendan a \$171.360.000 y que la DIAN, según lo establece en la normatividad tributaria, no permita ningún beneficio ni descuento tributario, valores estos que notoriamente están disminuyendo su rentabilidad.

Diferente panorama sería para S&S IP SAS, si existiera algún tratado o convenio de doble imposición con EEUU, pues este permitiría que la empresa extranjera tomará esa retención como un descuento tributario y que por esta razón si viera beneficioso esa disminución en su pago, porque no sentiría que es una reducción en su utilidad, sino que por el contrario, un anticipo a las obligaciones tributarias con su país.

Por lo anterior, es necesario que las empresas nacionales establezcan alianzas comerciales con los países en los que existan tratados que disminuyan las barreras tributarias y faciliten su crecimiento económico, de ahí que se estructure una triangulación con países con los cuales existan convenios de doble imposición con Colombia, esto atendiendo a la elusión fiscal la cual consiste en evitar los montos de determinados impuestos, utilizando mecanismos y estrategias legales.

9. SUGERENCIAS

Con base en la investigación y basados en la normatividad colombiana e internacional, y con el objetivo de mejorar la rentabilidad de S&S IP S.A.S., se sugiere que amplíen su canal comercial a países donde existan convenios internacionales como es el caso de Canadá, en donde su economía y tipos de comercialización y negociación se asemejan a EEUU, de igual forma se sugiere que la empresa realice un estudio comercial detallado en donde pueda evaluar a nivel de mercado en las diferentes opciones de países en donde existen estos convenios, como Chile, España, Canadá, Suiza o con los que se rigen por el tratado de la CAN (Bolivia, Ecuador y Perú), mientras que el estado Colombiano no amplíe la negociación en materia impositiva con EEUU.

BIBLIOGRAFIA

BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Nociones fundamentales de derecho tributario.

COLOMBIA. DECRETO 624 DE 1989. Estatuto Tributario

CONGRESO DE LA REPUBLICA, Constitución Política de Colombia. Publicada en la Gaceta Constitucional No. 116 de 20 de julio de 1991

BORRÁS RODRÍGUEZ, Alegría. Los convenios internacionales para evitar la doble imposición internacional desde el punto de vista de la teoría general de los tratados internacionales, en Estudios de Doble imposición internacional. IEF. Madrid, 1974. Págs. 30 a 35

------. Legislación Básica de derecho internacional privado. Editorial Techos, 2001.

COMITÉ FISCAL DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y DESARROLLO ECONÓMICO (O.C.D.E.): Modelo de Convenio de Doble Imposición sobre la Renta y el Patrimonio. 195 p.

FINO SERRANO, Guillermo. Elementos básicos de la tributación en Colombia. Instituto Colombiano de derecho tributario, 2000.

LEWIN & WILLS, Abogados. Edición Agosto 2009

LOZANO RODRÍGUEZ, Eleonora. Fundamentos de la tributación. Universidad de los Andes. Editorial Temis, 2008.

OWENS, Elaine. International Aspects of United States Taxation. International Tax Program, Harvard Law School, 1980. Part I, 64p.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Un esquema de Derecho Internacional Financiero. Universidad de Granada. Granada, 1983. 91 p.

SMITH, Adam. Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones, editorial Alianza Editorial. Madrid, 2007.

SPITZ, B. International Tax Planning. 2ª ed. London, 1983. 51 y 63 p.

VALLEJO CHAMORRO, J.M. y GUTIÉRREZ LOUSA, M. Los convenios para evitar la Doble Imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes. 21 p.

ROHATGI, Roy. Principios básicos de la tributación internacional. Editorial Legis, 2008 p.

VALLEJO G, Hernán. Centro de Estudios sobre Desarrollo Económico, 2006.