

**RESIDENCIA FISCAL EN COLOMBIA Y EL EFECTO DE LOS CONVENIOS
PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN NÓMADA DIGITALES**

**DIANA ANDREA RODRÍGUEZ LOAIZA
DIEGO FERNANDO ORTEGA GUERRERO**

**UNIVERSIDAD DE MANIZALES
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN
MANIZALES
2024**

**RESIDENCIA FISCAL EN COLOMBIA Y EL EFECTO DE LOS CONVENIOS
PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN NÓMADA DIGITALES**

DIANA ANDREA RODRÍGUEZ LOAIZA

DIEGO FERNANDO ORTEGA GUERRERO

UNIVERSIDAD DE MANIZALES

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y

ADMINISTRATIVAS

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

MANIZALES

2024

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
RESUMEN	7
ABSTRACT	8
INTRODUCCIÓN	9
CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES	12
1.1 Planteamiento del problema	12
1.2 Objetivos de la investigación	15
<i>1.2.1 Objetivo General</i>	15
<i>1.2.2 Objetivos específicos</i>	15
1.3 Justificación	16
1.4 Delimitación y alcance de la investigación	18
CAPITULO II. ANTECEDENTES Y MARCO TEÓRICO	20
2.1 Antecedentes	20
2.2 Marco teórico	24
<i>2.2.1 Residencia Fiscal</i>	24
<i>2.2.2 Nómadas digitales</i>	26
<i>2.2.3 Doble tributación</i>	28
2.3 Marco conceptual	32
2.4 Marco legal	34

2.5 Marco contextual	36
CAPITULO III. ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	38
3.1 Diseño de la investigación	38
3.2 Tipo de Estudio	38
3.3 Instrumentos de recolección de la información	39
3.4 Tratamiento y análisis de la información	39
CAPITULO IV ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS	41
4.1 Aspectos en que se basa la OCDE para proponer el modelo de convenio que implementan los países miembros, en materia de Residencia Fiscal y doble tributación	41
4.2 Bases legales implementadas en Colombia frente a la residencia fiscal y la doble tributación	49
4.3 Instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación.....	61
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	72
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	76

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1. Características de los nómadas digitales	27
Figura 2. Síntesis de instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación, teniendo como mecanismos por parte de Colombia de normatividad y convenios entre países	69

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Fases para el desarrollo de la investigación.....	40
Tabla 2. Disposiciones del modelo de convenio propuesto por la OCDE.....	44
Tabla 3. Métodos para eliminar la doble imposición por parte de la OCDE (2017)	46
Tabla 4. Disposiciones frente a la residencia fiscal de personas naturales.....	52

RESUMEN

En el presente trabajo, se analizan los parámetros que tiene en cuenta la legislación tributaria colombiana para establecer la residencia fiscal y evaluar el impacto de los acuerdos para evitar la doble tributación en nómadas digitales, considerando una metodología descriptiva y documental. En ese sentido, se han determinado los aspectos en que se basa la OCDE para proponer el modelo de convenio que implementan las naciones en materia de residencia fiscal y doble tributación, haciendo posible una pertinente armonización bilateral en beneficio de contribuyentes y administraciones tributarias, artículos 4, 5 y 23 del documento del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE (2017). A nivel nacional, se han establecido diferentes medidas jurídicas respecto a estos dos conceptos, particularmente frente a la residencia fiscal, la Ley 1739 de 2014 y el Decreto 1625 de 2016, así como el Estatuto Tributario Nacional (artículos 10 y 254) establecen disposiciones para definirla y delimitarla a nivel tributario. Respecto a la doble tributación sobre impuestos de renta y patrimonio, Colombia ha firmado diferentes tratados, a partir de lo consagrado en el artículo 150 de la Carta Constitucional Colombiana, Ley 32 de 1985 y Ley 1958 de 2019, siguiendo las recomendaciones de la OCDE, con países pertenecientes a la CAN, así como con España, Suiza, México, Corea del Sur, Francia, Reino Unido e Italia, entre otros. Colombia, al igual que otros estados, ha tomado medidas que permiten el establecimiento permanente de los nómadas digitales y regulación de su ejercicio económico, a partir del artículo 16 de la Ley 2069 del 2020, Resolución 5477 de 2022, Concepto 10028192-777 de la DIAN y artículo 10, 254 y 201 del Estatuto Tributario.

Palabras clave: Convenio, Nómadas Digitales, Residencia fiscal, OCDE, Tributación.

ABSTRACT

In this research, the parameters that Colombian tax legislation takes into account to establish tax residence and evaluate the impact of agreements to avoid double taxation on digital nomads are analyzed, considering a descriptive and documentary methodology. In this sense, the aspects on which the OECD bases itself to propose the model agreement implemented by nations regarding tax residence and double taxation have been determined, making possible pertinent bilateral harmonization for the benefit of taxpayers and tax administrations, articles 4, 5 and 23 of the OECD Fiscal Affairs Committee document (2017). At the national level, different legal measures have been established regarding these two concepts, particularly regarding tax residence, the National Tax Statute (articles 10, and 254), Law 1739 of 2014 and Decree 1625 of 2016, establish provisions for define and delimit it at the tax level. Regarding double taxation on income and wealth taxes, Colombia has signed different treaties, based on what is enshrined in article 150 of the Colombian Constitutional Charter, Law 32 of 1985 and Law 1958 of 2019, following the recommendations of the OECD, with countries belonging to the CAN, as well as with Spain, Switzerland, Mexico, South Korea, France, the United Kingdom and Italy, among others. Colombia has joined a series of States with measures that allow the permanent establishment of digital nomads and regulation of their economic exercise, starting from article 16 of Law 2069 of 2020, Resolution 5477 of 2022, Concept 10028192-777 of the DIAN and article 201 of the Tax Statute.

Keywords: Agreement, Digital Nomads, Tax Residence, OECD, Taxation.

INTRODUCCIÓN

Toda nación en la práctica de soberanía fiscal establece medidas impositivas que considere necesarias sobre las ganancias que se obtengan en sus territorios, repercutiendo en que algunos contribuyentes queden sometidos a una doble imposición (Araque, 2021), situación que puede afectar considerablemente a los contribuyentes trayendo consecuencias como evasión fiscal, superación en la capacidad contributiva, reducción en la inversión y tratamiento de rentas iguales de forma inequitativa.

Desde el contexto internacional, la doble tributación radica en la superposición de autoridades fiscales en diferentes naciones sobre la renta alcanzada, en razón a la implementación de diferentes parámetros legales (Castellanos y Velásquez, 2021). Teniendo en cuenta lo anterior, para suprimir los impactos indeseados de la tributación, los Estados realizan acciones unilaterales y bilaterales, así como tratados y convenios internacionales cuya finalidad es prevenir aquellas situaciones que se producen cuando dos tributos distintos derivan de un mismo hecho imponible, siendo exigidos en un período específico.

Por ende, la doble tributación es un fenómeno que las administraciones fiscales deben intervenir, debido a que un contribuyente, no deseará ser parte de un país donde deba aportar dos veces el mismo impuesto sobre los mismos ingresos o patrimonio, para tal fin, es que se establecen los tratados para soslayar la doble tributación (Nava, 2013). En tal escenario, la doble tributación tiene que ver con el concepto de residencia fiscal, que, en naciones como Colombia, obligan a tributar sobre el universo total de los ingresos, tanto de fuente nacional como extranjera.

Por su parte, la residencia fiscal es un término empleado para reconocer la potestad estatal en el campo tributario de un país frente al contribuyente, en ese aspecto, las naciones tienen total facultad para fomentar la tributación sobre las rentas conseguidas por el residente fiscal del país en cualquier parte del mundo, o por los ingresos obtenidos en la nación, por las personas naturales o jurídicas que no residen en el territorio.

Los cambios que ejerce la globalización, en materia de movilizaciones y tecnología fomentan novedosas formas de ocupación, en donde se reconocen a los nómadas digitales como trabajadores independientes, autónomos y flexibles (Wilches, 2018). Se constituyen entonces como un modelo profesional que rompe con barreras geográficas por poder desempeñar su labor en cualquier parte del mundo, siendo un movimiento socioeconómico que desarrollado desde principios del siglo XXI, como respuesta al cambio de ciclo de la nueva era industrial y de la información (Arizcuren, 2020).

De esta manera, el presente estudio se propone analizar los criterios que tiene en cuenta la legislación tributaria colombiana para establecer la residencia fiscal y evaluar el impacto de los convenios para evitar la doble tributación para los nómadas digitales. Considerando que, más allá de las ventajas que puede tener trabajar y a la vez recorrer el mundo, tener una movilidad entre comunidades internacionales y autónomas implica una forma de tributación específica, que los nómadas digitales deben tener en cuenta para su planeación económica y financiera mitigando riesgos sancionatorios según las jurisdicciones donde transiten (Calavia, 2021).

En consecuencia, en el estudio se determinan los aspectos en que se basa la OCDE para proponer el modelo que implementan los países miembros, para delimitar el término de residencia fiscal de personas naturales y eliminación de la doble tributación; el reconocimiento de las bases legales implementadas a nivel nacional frente a la residencia fiscal y la doble carga impositiva de personas naturales; e identificación de las diferentes herramientas jurídicas con las que cuentan los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y mitigar la doble tributación, teniendo como medios la aplicación que se da en Colombia de la normatividad, los convenios y tratados internacionales.

Para tal fin, se ha considerado una metodología con enfoque descriptivo, explicativo y análisis documental que toma como referencia fuentes documentales y teóricas a través de artículos, investigaciones, informes, normatividad a nivel nacional e internacional frente a temas trascendentales para el desarrollo de los objetivos planteados como residencia fiscal y doble imposición.

En consecuencia, la investigación se estructura bajo cinco capítulos que hacen referencia respectivamente a los aspectos generales del estudio, antecedentes y marco teórico, metodología, análisis y discusión de resultados, conclusiones y recomendaciones.

CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES

1.1 Planteamiento del problema

Un concepto clave en la fiscalidad internacional y particularmente en el impuesto sobre la renta corresponde a la residencia fiscal, la cual permite la unión de una persona natural o jurídica a un Estado, y a su vez sirve como herramienta para evitar el detrimento tributario del Estado (Araque, 2021). Cada país, a través de su legislación, establece criterios específicos para determinar la jurisdicción fiscal de una persona. Estos criterios pueden abarcar aspectos temporales, económicos, familiares y sociales. De esta forma, se define el ámbito de tributación al que una persona está sujeta, basado en hechos que generan obligaciones fiscales. Teniendo en cuenta lo anterior, establecer y regular los criterios para definir la residencia fiscal es uno de los trabajos más complejos de las administraciones tributarias de cualquier país, su facultad determina cuando los sujetos naturales y jurídicos, están en la obligación de declarar y pagar gravamen de renta dentro de dicha jurisdicción (Carmona, 2016).

En ese contexto, como resultado de la consagración de leyes, normas y reglamentos, los Estados encierran en un gran universo a los contribuyentes de este impuesto de renta, delimitado por una regla general que hace referencia, a que un no residente no podrá tributar por rentas obtenidas fuera del territorio, en consecuencia, establecer si es o no residente puede convertirse en un trabajo arduo para el posible contribuyente, todo supeditado a la claridad normativa del país en concreto (Perez, 2019).

La legislación tributaria colombiana mediante la Ley 1607 de 2012 y Ley 1739 de 2014 ha reglamentado la residencia fiscal a nivel nacional, estableciendo criterios bien definidos para vincular a una persona natural o jurídica con el Estado colombiano, convirtiendo al primero en sujeto pasivo del segundo respecto del impuesto de renta, teniendo como posible consecuencia la tributación de rentas mundiales (Congreso de Colombia, 2012; Congreso de la Republica, 2014).

En esta medida, los esfuerzos se han concentrado en definir las reglas de la residencia fiscal y limitar los conflictos en este aspecto, siendo la múltiple imposición internacional la que más cobra importancia al momento de salvaguardar la ecuanimidad en la tributación del impuesto de renta (Estay, 2018). Como solución se han creado herramientas, mediante legislación interna y bilateral, a través convenios firmados con otros países, para resolver casos de doble tributación.

La doble tributación se entiende como el efecto de la realización del cobro del impuesto de renta establecido en dos o más países, a un mismo contribuyente durante en un periodo, modalidad que es mitigada con la implementación de acuerdos tributarios entre países (Castellanos y Velásquez, 2021).

Con el objetivo de evitar la doble tributación los Estados realizan acuerdos o convenios denominados (CDI) en el ámbito nacional, se orientan mediante el modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), institución de carácter internacional que centra sus acciones en el diseño de políticas económicas y sociales a nivel mundial, cuyo establecimiento data del año 1961 (OCDE, 2022). Dentro de los principales propósitos de la OCDE se encuentra el de favorecer una eficiente expansión económica entre las naciones, diversificar el comercio internacional considerando aspectos multilaterales y no discriminatorios establecidos en normatividad internacional y propender

por mejores niveles de empleabilidad, calidad de vida, estabilidad financiera y progreso, con especial atención por mitigar la evasión fiscal. Serrano (2015) menciona que la OCDE fija estándares internacionales para países miembros y no miembros que permiten mejorar el diseño de los sistemas tributarios, teniendo presente la relación entre las acciones públicas de los Estados y dicha organización.

Los Estados se enfrentan a diferentes retos, siendo uno de ellos el control de la tributación de los nómadas digitales, personas que utilizan los recursos tecnológicos para trabajar en línea desde cualquier lugar del mundo, lo que les permite tener un estilo de vida ambulante, viajando constantemente y sin un punto fijo de residencia (Duarte y Mascareñas, 2014). Por ende, en lo relacionado con la tributación, los nómadas digitales pueden enfrentar desafíos y complejidades, ya que pueden estar sujetos a diferentes sistemas fiscales dependiendo de los países donde generan sus ingresos. “En general, los nómadas digitales deben pagar impuestos en los países donde tienen residencia fiscal, lo que significa que deben declarar sus ingresos y pagar en su país de origen” (Navarro, 2022, p. 44). Sin embargo, algunas jurisdicciones también pueden exigir impuestos sobre los ingresos obtenidos en el extranjero, lo que puede complicar el proceso de tributación para los nómadas digitales.

Algunos países han implementado programas especiales de impuestos para atraer a los nómadas digitales, como Malta, que ofrece un régimen especial de impuestos para aquellos que trabajan en línea desde el extranjero, otros países, como Estados Unidos, tienen pactos de doble tributación con otros países para impedir que los usuarios sufraguen cargas impositivas sobre el mismo ingreso en más de una nación (Fernández, 2022). Esta situación, plantea un gran reto en cuanto a los mecanismos de control tributario y coordinación

interinstitucional por parte de la Gestión Tributaria y la Dirección General de Migración en Colombia sobre este tipo de contribuyentes, respecto de sus actividades económicas.

Con base en lo anteriormente expuesto se formula siguiente pregunta de investigación: ¿Cuáles son los instrumentos legales aplicables a los nómadas digitales, para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación?

1.2 Objetivos de la investigación

1.2.1 Objetivo General

Proponer instrumentos legales aplicable a los nómadas digitales, para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación.

1.2.2 Objetivos específicos

- Determinar los aspectos en que se basa la OCDE para proponer el modelo de convenio que implementan los países miembros en materia de Residencia Fiscal y doble tributación.
- Reconocer las bases legales implementadas en Colombia frente a la residencia fiscal y la doble tributación.

- Identificar los instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación.

1.3 Justificación

La globalización es un proceso que de manera progresiva ha impactado los niveles político, social y económico en la escala internacional, trayendo como resultado el desarrollo del comercio en bienes y servicios con incremento de las transacciones comerciales entre los países y disminución en los costos de transporte, comunicación e información (Flores, 2016). No obstante, la globalización ha traído consecuencias negativas que afectan la capacidad de las naciones para desarrollar las políticas económica y fiscal, que permiten el funcionamiento integral de los Estados.

Como organismo que contribuye al fomento de políticas para el desarrollo económico, fundamentales para las naciones adscritas la OCDE favorece el progreso del comercio internacional, a través de procesos inclusivos y con seguimiento de regulaciones que inciden en el control financiero y tributario para el bienestar económico transnacional.

Teniendo en cuenta lo anterior, en la presente investigación se analizan los criterios que tiene en cuenta la legislación tributaria colombiana siguiendo los lineamientos de la OCDE para definir el concepto de residencia fiscal y evaluar el impacto de los convenios para evitar la doble tributación en las personas naturales denominadas nómadas digitales.

En ese aspecto, es importante señalar que los nómadas digitales, tienen condiciones únicas de independencia, con la libertad de sus desplazamientos constatados entre las diferentes jurisdicciones, pero deberán ser cuidadosos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, debido que algunos países, podrá exigirles el pago de sus impuestos (Delgado, El contribuyente en el ámbito de la Economía Digital, 2021).

Este estudio, analiza los conceptos en que se basa la OCDE para proponer el modelo que deberían aplicar los países miembros cuando se va a definir el concepto de Residencia Fiscal y doble tributación para personas naturales, así como las implicaciones y los conflictos generados por la aplicación de diferentes criterios en la materia por parte del Estado colombiano, con la intención de resaltar los distintos procesos e inconvenientes que deben resolver los contribuyentes a la hora tributar por rentas mundiales.

Siendo relevante profundizar en la normatividad que actualmente reglamenta el tema, especialmente en si las condiciones han mejorado o evolucionado a través de las políticas tributarias, permitiendo al contribuyente definir su situación como residente fiscal en Colombia y más aún, cuando sus rentas pueden ser declaradas simultáneamente en otras jurisdicciones a nivel mundial. Por lo tanto, es fundamental que el sujeto pasivo tenga claridad sobre los parámetros de inserción tributaria adoptados por el ordenamiento colombiano, dada la existencia de conflictos interpretativos que se han generado a lo largo de cada década (Ruperez, 2018).

Según González (2018) la doble tributación provoca serias afectaciones a la justicia de imposición debido a que excede la capacidad contributiva de los sujetos, en un proceso

que trasgrede los lineamientos de una imposición objetiva que repercute en freno económico y especialmente en menor inversión foránea al generar incertidumbre y evasión fiscal.

1.4 Delimitación y alcance de la investigación

Frente a la delimitación y alcance de la investigación, se analiza la legislación tributaria colombiana para definir el concepto de residencia fiscal y evaluar el impacto de los convenios para evitar la doble tributación en nómada digitales. En este contexto, se consideran los términos de la OCDE para establecer la residencia Fiscal de personas naturales, proceso que configura al individuo como contribuyente del impuesto a la renta, haciéndolo responsable de cumplir con compromisos impositivos derivados de ello dentro de la nación. La OCDE ha tratado de estandarizar estos criterios y Colombia ha intentado adoptarlos mediante medidas promulgadas en la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 10 del Estatuto Tributario.

Se busca reconocer las bases legales implementadas a nivel nacional frente a la residencia fiscal y la doble tributación de personas naturales, especialmente de los nómadas digitales, quienes trabajan desde cualquier parte del mundo usando nuevas tecnologías, sin estar ligados a un entorno físico. Este tipo de personas, cuentan con un estilo de vida diferente, pues eligen cambiar de lugar cada cierto tiempo, no obstante, deben estar alerta con los conceptos inherentes a la configuración de la residencia fiscal, así como con las obligaciones tributarias que deben responder ante las autoridades fiscales no solo de Colombia, sino de cualquier país a nivel internacional (Roldan, 2021).

Desde lo anterior, se identifican las diferentes herramientas legales con las que cuentan los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación, teniendo como principal mecanismo la aplicación de la normatividad fiscal, convenios o tratados entre países por parte de Colombia. Este ejercicio permite reconocer, a nivel teórico, legal y práctico, la conceptualización de la residencia fiscal en el marco jurídico colombiano, específicamente según lo dispuesto por la legislación tributaria, tomando como fundamento el Estatuto Tributario de Colombia, así como jurisprudencia y la doctrina en estos aspectos.

Se describe cómo los convenios firmados entre Colombia y otros países benefician a las personas (naturales y jurídicas) que interactúan con economías internacionales, ya sea obteniendo rentas o estableciendo sus patrimonios en territorios diferentes al colombiano y viceversa.

CAPITULO II. ANTECEDENTES Y MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes

En lo relacionado con los antecedentes, se hace énfasis en una indagación de investigaciones previas que tiene relación directa con el objeto de estudio. En ese sentido, Munévar (2017) indica que la residencia fiscal, es un concepto que vincula la potestad tributaria estatal con el aporte de los contribuyentes de la carga impositiva de la renta y complementarios. La norma tributaria nacional no conceptúa especialmente la residencia fiscal, sino que se limita a señalar los razonamientos que establecen cuando un sujeto natural o una compañía extranjera es considerada residente fiscal en el país.

Teniendo en cuenta lo anterior, la legislación colombiana ha establecido condiciones para definir el concepto de residencia fiscal las que se compilan en el artículo 10 del Estatuto Tributario, de igual manera el Estado ha suscrito convenios internacionales para eliminar la doble imposición tomando como base los lineamientos y el modelo sugerido por la OCDE. Por lo tanto, en Colombia la condición de residente fiscal dispone para los contribuyentes una serie de requisitos y responsabilidades tributarias en renta y patrimonio que posea dentro y fuera del país, durante el o los periodos gravables en que cumplan con la figura de residencia fiscal.

Así mismo, Pedernera (2017) explica que los Estados gestionan acciones de política tributaria, mediante el establecimiento de impuestos, tasas y demás disposiciones, para

direccionar económicamente al país, con medidas adoptadas simultáneamente en diversos países y en procesos económicos interrelacionados. En otro aspecto, la doble imposición internacional es fruto de las potestades fiscales que se atribuyen los estados, sobre un mismo agente contribuyente, puesto que esta práctica se establece en la trasposición de fuerzas fiscales de diferentes naciones sobre la renta alcanzada por un sujeto. En tal sentido, se reconoce que anterior al año 1914, no se tenía evidencia de convenios de doble tributación, que como propósito regularan la contribución sobre la renta y sobre las sociedades (Pedernera, 2017a).

En ese contexto, González (2018), indica que el intercambio de bienes, servicios y capitales está sujeto a una regulación tributaria que busca gravar aspectos fiscales, siendo un proceso cada vez más internacional, enfrentando situaciones complejas para el contribuyente, especialmente para el reconocimiento del lugar donde se producen los ingresos, con el fin de evitar la doble tributación. En consecuencia, la doble tributación se origina cuando una misma renta o un mismo bien tiene carga fiscal en dos o más naciones, por el total o por un monto del importe en el transcurso de un periodo tributario.

Por ende, la doble tributación no es una circunstancia que atañe solamente a las empresas, ya que las personas naturales también están expuestas a este riesgo, un ejemplo son los funcionarios que son enviados a prestar servicios en otros países y, cuando su estadía excede los 183 días, se convierten en residentes fiscales para ese ejercicio económico, lo que los obliga a pagar impuestos donde residen y en su lugar de origen. De esta manera, el derecho fiscal con el propósito de ejercer su práctica tiene como fin incentivar medios de control con disposiciones jurídicas que denoten el ingreso general de los contribuyentes con

residencia dentro del territorio nacional, teniendo como soporte herramientas legales del ámbito internacional para frenar la evasión (González, 2018).

Por otra parte, Bravo y Rentería (2020) explican que durante la década de los noventa Colombia se debió enfrentar a la globalización, al igual que muchos otros países, un proceso que incentivó las inversiones, entrada de nuevas tecnologías y capitales. Este suceso hizo que diferentes naciones entraran en competencia por adquirir medios de capital, siendo la carga tributaria una de las principales variables que se tomaron en cuenta en ese momento. Ahora bien, las personas naturales tanto nacionales como extranjeros, realizan planeaciones fiscales antes de invertir su capital, con el fin de evitar la doble imposición tanto de sus capitales como de sus rendimientos.

Por su parte, los convenios cada vez son más importantes a nivel mundial, y cada día crece la necesidad de buscar soluciones para que Estado y contribuyentes sean beneficiados a nivel fiscal, debido a que la carga de tributos y gravámenes son los mayores obstáculos a la hora de establecer relaciones comerciales internacionales. Es por esta razón que los tratados de doble tributación se han convertido en guía fiscal para quienes deban tributar entre los países, teniendo claridad al momento de realizar sus inversiones. En cuanto al caso específicamente colombiano y Latinoamericano, se debe extender la práctica de convenios con otros Estados, esto a partir del modelo OCDE, pero con las respectivas revisiones para adaptarlos a las condiciones tributarias de los países (OCDE, 2022).

Posteriormente, Cabrera (2022), destaca que, desde la expedición del informe del comité de expertos económicos de la Liga de las Naciones, el concepto de residencia fiscal

ha sido pieza fundamental en la arquitectura de los distintos sistemas fiscales a lo largo y ancho del globo. Su importancia radica en que permite ejercer tributación sobre la base de renta mundial y porque es primordial en el funcionamiento de las reglas distributivas. Al respecto, el comité resolvió en dicho momento, una serie de dudas sobre los orígenes y fundamentos de la doble imposición, junto con el aumento de las tarifas fiscales, ambas medidas con la finalidad de superar la crisis económica latente en la posguerra; lo que a su turno había exacerbado los casos de doble imposición transfronteriza.

Teniendo en cuenta lo anterior, un comité de expertos económicos designado por la extinta Liga de las Naciones (LDN) expidió un informe, que se convirtió en aporte teórico con principios y figuras de la tributación internacional, no solo para efectos de las normas fiscales internas, sino también para las reglas distributivas y medidas específicas integrales que en la actualidad configuran los tratados para frenar la doble imposición, ya sean estos últimos moldeados bajo la plantilla del modelo de la organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) o el Modelo de las Naciones Unidas (MONU) (Cabrera, 2022).

Es así, como el juicio impositivo de residencia fiscal es un pilar fundamental en las reglas de tributación internacional, considerando que ejerce derechos tributarios sobre la base del patrimonio y la renta mundial. Ahora bien, bajo este parámetro, es necesario establecer de manera precisa los supuestos fácticos para determinar quién es un residente, sin importar si es una persona natural o jurídica.

2.2 Marco teórico

2.2.1 *Residencia Fiscal.*

Residencia fiscal es un término utilizado para establecer el lugar que tiene potestad tributaria respecto a las rentas conseguidas por los contribuyentes de un Estado (De la Fuente, 2021). Teniendo en cuenta lo anterior, los gobiernos determinan criterios suficientes para conseguir un mayor número de residentes fiscales, logrando un margen tributario que permita un mejor sostenimiento del país donde se tributa, siendo posible que un sujeto tenga residencia fiscal en diferentes naciones de manera paralela (Cabrera, 2022). Por tanto, la residencia fiscal reconoce las relaciones impositivas de un contribuyente desde sus obligaciones tributarias hacia un Estado en particular, considerando una serie de lineamientos que dan facultad fiscal al país, siendo una circunstancia fáctica o de hecho, que se convierte en concepto jurídico en el momento en que es incorporada a la norma tributaria de un determinado país (Wilches, 2018).

En este contexto, Ferreras (2019) menciona que la residencia fiscal establece el sitio donde se tributa a partir de las actividades económicas y movimientos financieros realizados por el contribuyente, a su vez, la condición de residencia fiscal otorga una serie de derechos y responsabilidades tributarias. Es así como desde la presentación del informe del comité de expertos económicos de la Liga de las Naciones, la residencia fiscal constituye un elemento jurídico esencial que conforma los sistemas tributarios en todo el mundo, la relevancia del informe repercute a nivel teórico y práctico frente a los modelos aplicables en la tributación a nivel internacional. En este escenario, Martínez (2020), indica que el termino de residencia

fiscal integra aspectos como nacionalidad, movilidad y migración aplicada a todas las personas naturales, frente a la forma como se establece la base impositiva, de acuerdo con la normatividad tributaria en cada Estado, puesto que ser residente fiscal se vincula con compromisos y deberes que surgen de lineamientos jurídicos que sustentan dicha figura.

En consecuencia, Bravo y Rentería (2020), destacan que la residencia fiscal es uno de los aspectos que se deben tener en cuenta en la declaración de renta de una persona, es la residencia fiscal para definir si se debe declarar solo rentas de fuentes nacional, o si por el contrario la persona está obligada a declarar su patrimonio y renta mundial. Desde lo mencionado anteriormente, se reconoce que existe un vínculo entre tributación y residencia, por parte de los ordenamientos jurídico-tributarios, en donde se consideran mecanismos universales para delimitar las fronteras del poder impositivo de los países, especialmente en la renta y sus equivalentes, así como la implementación de distintas reglas distributivas.

En lo que respecta al impuesto de renta y patrimonial Pedernera (2017), explica que los factores de sujeción fiscal obedecen principalmente a dos principios como son el territorial donde un Estado tiene la facultad de asignar impuestos de orden nacional; y el principio de renta mundial que hace énfasis en el compromiso de los residentes fiscales de un país en pagar impuestos generados a nivel internacional. En la actualidad, gran parte de los Estados tienen en cuenta, estos dos principios para gravar lo correspondiente a renta, y patrimonio, siendo fundamental reconocer la residencia fiscal del contribuyente a partir de las medidas dispuestas en la normatividad tributaria (Gil, 2022).

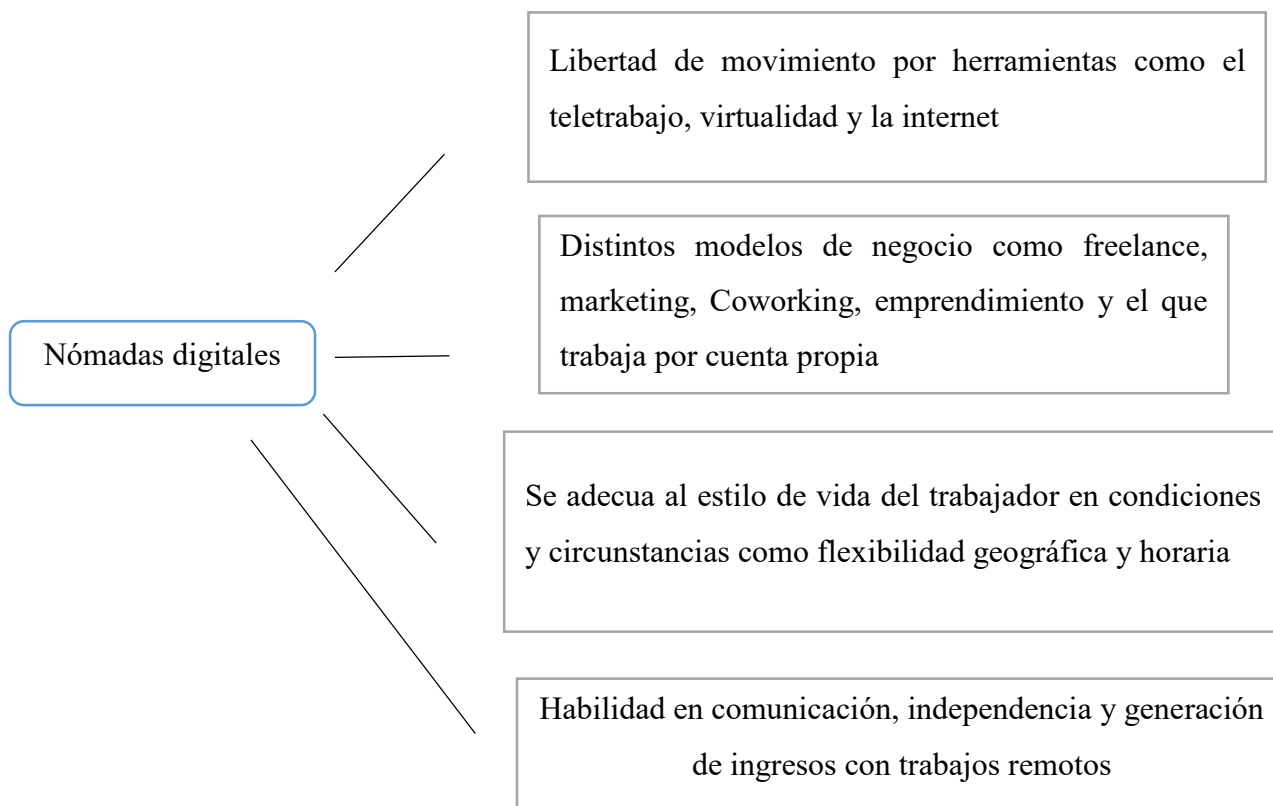
2.2.2 Nómadas digitales.

El término nómada digital refiere a trabajadores por cuenta propia que gozan de total autonomía para desempeñar funciones productivas de manera remota, dentro de las que se reconocen contratistas independientes, emprendedores, empleos temporales, actividades de asesoría, entre otras. En ejercicios que pueden ser realizados en cualquier parte del mundo, ya que este tipo de ocupaciones goza de flexibilidad en cuanto a horarios y tiempos establecidos (Parreño y Moreno, 2019). En ese sentido, la condición de nómada digital se considera como estilo de vida y movimiento socioeconómico que se desarrolló a principios del siglo XXI, como respuesta al cambio de ciclo de la nueva era industrial (Navarro, 2022).

Dentro de una tendencia motivada en gran parte por el uso de las nuevas tecnologías de la información y comunicación (TIC), la innovación empresarial y procesos coyunturales como las crisis económicas y Pandemia de Covid-19, que motivo nuevos procesos económicos y de ocupación a nivel mundial (Arizcuren, 2020, p. 11).

En ese sentido, Cuaran (2020) señala que las nuevas condiciones laborales forzaron a las legislaciones internas, a regular la actividad de nómada digital, particularmente en aspectos como horarios, suministro de equipos tecnológicos e internet, para el desarrollo eficaz de la labores, dentro de un proceso caracterizado por ser flexible en los puestos de trabajo, movilidad transnacional y virtualidad, que da la posibilidad a los nómadas digitales de ejercer de manera autónoma, un nuevo paradigma laboral o profesión del futuro. Teniendo en cuenta lo anterior, la figura 1 establece las principales características de los nómadas digitales:

Figura 1. Características de los nómadas digitales.



Fuente: elaboración propia tomada de Arizcuren (2020) Nómadas digitales.

Es importante indicar que los nómadas digitales son especialistas en áreas específicas y suelen ofrecer servicios de calidad a clientes y consumidores a través de nuevos medios en línea, dentro de un proceso determinado por el desarrollo de canales de cómputo, mejora en los sistemas de transporte mundial, impulso de nuevas tecnologías y dinámicas laborales caracterizadas por creatividad e innovación. En este contexto, Wulf (2020) explica que las nuevas tendencias laborales como los nómadas digitales obedecen a cambios en el consumo, en las formas de producción y a transformaciones empresariales, de igual manera, las economías de escala y la disminución de obstáculos frente a la movilidad y residencia temporal permiten el aumento cada vez más de la figura de nómada digital a nivel mundial.

De esta manera, la consolidación del capitalismo global y digital como nueva fase del sistema socioeconómico, permite nuevas formas de trabajo motivadas por la flexibilización laboral que corresponde a la no necesidad de oficinas físicas, y la incorporación de alternativas funcionales en la empresa de tipo profesional con aprovechamiento de herramientas digitales y crecimiento de la economía de servicios y productos como resultado de la migración remota ocupacional (Antoinette y Chami, 2020).

En este escenario, Fiatti y Carrizo (2021) que la liberación del trabajador respecto a barreras geográficas y estructuras laborales tradicionales ha permitido el auge de los nómadas digitales, en actividades que perfectamente pueden combinar disfrute personal con desarrollo laboral, en un proceso que les permite a estas personas conocer nuevos lugares y adquirir distintas experiencias laborales, lo que hace a un nómada digital un trabajador enriquecido en sus conocimientos. Por tratarse de personas altamente capacitadas, en su preparación formativa, capacidades específicas de trabajo y manejo de herramientas tecnológicas.

2.2.3 Doble tributación.

Según Hernández (2014), “la tributación se enmarca en el aporte de los contribuyentes, respecto de la carga fiscal atribuida por la generación de ingresos, patrimonio y activos, correspondiendo a una obligación necesaria para el funcionamiento estatal” (p.45). Por tanto, el contribuyente debe responder mediante compromisos tributarios ante el Estado frente a impuestos, tasas o contribuciones especiales. Por otra parte, Méndez (2014) menciona que la tributación es el proceso de recaudó en recursos de derecho público establecidos por el marco jurídico, al que están sujetos los contribuyentes en una nación en

lo referente a sus deberes con la entidad recaudadora. Teniendo en cuenta lo anterior, el propósito de la tributación consiste en obtener capitales fundamentales para el cumplimiento y mantenimiento de obligaciones sociales, servicios básicos e infraestructura a través de las instituciones públicas (Arroyo, 2020).

En consecuencia, la tributación se fundamenta en valores, y actitudes de una sociedad con relación a la tributación y observancia de leyes que conducen al cumplimiento permanente y voluntario de deberes impositivos, tomando como base principios de razón, confianza y afirmación, respeto a la ley, responsabilidad y solidaridad, por parte de contribuyentes y funcionarios de las entidades tributarias. (Bonilla, 2014, p. 30)

Es así, como la doble tributación o de doble imposición es un término que hace énfasis, en asignar un gravamen impositivo en diferentes circunstancias a un sujeto que tiene un mismo ingreso, a través de un único hecho generador, siendo una situación que se suscita reiteradamente en el orden tributario internacional, aunque también es un fenómeno que ocurre internamente en los Estados (Bejarano, 2013). En ese sentido, la doble tributación refiere a la adjudicación por dos o más naciones, de bases impositivas similares frente al mismo concepto o presupuesto de aspecto imponible en un periodo específico (González, 2018).

Por ende, la configuración de este exceso de impuestos es generada por un conflicto entre la proveniencia de la fuente y de la residencia, que tiene como consecuencias superar la capacidad de contribución por parte de empresas y personas naturales, tratamiento de

rentas iguales de forma inequitativa por menoscabo de los esquemas de una imposición justa (Álvarez, 2015).

De acuerdo con lo anterior, la doble imposición surge cuando dos sistemas tributarios se interponen, buscando asignar de forma impositiva, tanto la renta obtenida en su territorio, como la renta externa generada. Siendo un fenómeno de alta complejidad para el contribuyente y que necesariamente debe estar configurado por los siguientes aspectos según Herrán (2016):

- Identidad de la naturaleza del gravamen por la presencia de cargas impositivas similares.
- Que se dé sobre un mismo hecho generador del tributo.
- Que ocurra en el mismo periodo fiscal.
- Que recaiga sobre el mismo contribuyente.
- Que más de un Estado profese autoridad sobre la responsabilidad fiscal del contribuyente.

En este contexto, se debe diferenciar que la doble tributación sucede al momento de gravar a dos o más sujetos sobre un mismo ingreso, situación que acontece cuando se impone una carga de renta a una compañía y paralelamente al accionista; por otra parte, la doble tributación jurídica, se suscita en la situación donde un contribuyente se le asignan responsabilidades impositivas por diferentes Estados u organismos fiscales, siendo esta

particularidad la que se procura frenar a través de los convenios (Nava, 2013a). Para Amarante y Jiménez (2015):

La eliminación de la doble tributación es un instrumento fundamental para remover los obstáculos creados al comercio, la inversión y el intercambio en general entre países, además es un instrumento clave de cooperación internacional entre las autoridades tributarias para promover desarrollo económico (p.11).

Para tal fin, los Estados establecen convenios para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio, con lineamientos que coadyuvan a mitigar la elusión fiscal. Debido a que los convenios se establecen por la pertinencia especial de ofrecer posibilidades tributarias y garantías legales a los contribuyentes que intervienen en la economía mundial, especialmente impidiendo que respecto a un mismo hecho se presente doble imposición, generando problemáticas como discriminación fiscal, y donde lo pertinente es que el sujeto se pueda acoger al lineamiento que más le beneficie, considerando lo estipulado por los acuerdos y las normas del derecho tributario donde se establezca la residencia fiscal (Barrios y Huizinga, 2015).

De esta manera, los acuerdos para evitar doble tributación en impuestos sobre la renta y el patrimonio pueden hacer más competitivas las operaciones de comercio internacional porque le permiten al contribuyente elegir las condiciones tributarias más favorables en los distintos países con los cuales se vincula de manera comercial, laboral y fiscal.

2.3 Marco conceptual

Bases legales

Conjunto de reglas o leyes que se encargan de regir, guiar o dirigir una materia o actividad, de acuerdo con las formas institucionales a través de las cuales el comportamiento es configurado socialmente. Siendo fundamentos jurídicos que regulan, confieren o imponen facultades, además de otorgar derechos para que los individuos en sociedad puedan actuar de manera adecuada (Ramírez, 2016). Las bases legales pueden ser de origen legislativo, jurisprudencial (sentencias), consuetudinario (contratos), administrativos o consensual. Por esto, se trata de un conjunto de disposiciones que confieren obligaciones y otorgan derechos dentro de un Estado.

Contribuyente

Persona física o jurídica con deber frente al Estado de cumplir con obligaciones tributarias consagradas en la normatividad fiscal de carácter nacional, respecto de la actividad económica, ingresos, patrimonio e inversión, siendo así los deudores principales de la administración tributaria con compromiso de pagar los impuestos correspondientes al hecho imponible realizado y llevar a cabo los deberes accesorios derivados de la legislación tributaria correspondiente, dentro de las que se encuentran declaraciones y autoliquidaciones que tendrán la obligación de presentar, así como otras comunicaciones (Delgado, 2015).

Convenio

Consiste en acuerdos entre dos o más personas, instituciones o países, sobre un asunto en particular, por el que se llegan a distintos pactos, obligaciones y deberes, cuya implementación se logra a través de un documento oficial, decreto o ley, en donde se recogen diversas medidas y disposiciones, de las cuales se han puesto de acuerdo las partes después dentro de la negociación (Arroyo, 2020). Conforme a lo mencionado, el cumplimiento del convenio dependerá directamente de la disposición de las personas involucradas.

Entidad territorial

Son personas jurídicas de derecho público, que componen la división político-administrativa del Estado, gozando de autonomía en la gestión de sus intereses, siendo un dominio que tiene el Estado, que se manifiesta en la facultad de apropiación por causa de utilidad pública en términos de la Constitución y la ley. Por ende, libertad territorial de los organismos conlleva a definir la administración y asignación de los recursos generados por los tributos, encontrando límite propio en lo dispuesto por la legislación o norma superior (Bernal, 2017).

Evasión fiscal

Acto o comportamiento que se desarrolla con la finalidad de sortear integral o parcialmente la base impositiva legal que se suscita del ejercicio económico realizado por organizaciones o personas naturales, dando como consecuencias la debilitación y

empobrecimiento del Estado, afectando la calidad de los servicios públicos y recursos asignados al funcionamiento social (Ochoa, 2017). Con ocultamiento de todo o parte de la carga fiscal del sujeto, para obviar la responsabilidad tributaria dispuesta por la norma.

Tributo

Aporte de un monto que el Estado exige a sus ciudadanos con el fin de financiar sus actividades y/o políticas económicas, establecido en impuestos, aranceles, tasas y contribuciones de ley, respecto de la actividad económica ejercida por personas físicas o jurídicas en un determinado territorio. En ese sentido, dentro de las principales características del tributo se relacionan con su obligatoriedad coactiva y de manera unilateral por parte de la Administración Pública, siendo exigibles y sancionables por el incumplimiento (Amaya, 2015). Por ende, el tributo se vincula jurídicamente como obligación contribuyente necesaria y de carácter público, cuyo empleo es destinado a solventar el gasto nacional.

2.4 Marco legal

En el Marco Legal se establece normatividad y medidas que dan fundamento jurídico a la presente investigación, especialmente desde el ámbito de la residencia fiscal en y la doble tributación en el contexto colombiano.

- Decreto 624 de 1989. Expedición del Estatuto Tributario de Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacional (Presidencia de la República, 1989).

- Decisión 578. Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal (Comisión de la Comunidad Andina, 2004).
- 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 (Congreso de la República, 2006).
- Ley 1568 de 2012. Convenio entre la República de Colombia y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal (Congreso de Colombia, 2012).
- Ley 1607 de 2012. Normas en materia tributaria y se dictan disposiciones (artículos 1, 2, 8, 9) (Congreso de Colombia, 2012).
- Decreto 3028 de 2013. Se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario (Ministro de Hacienda y Crédito Público, 2013).
- Ley 1739 de 2014. Modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones (artículos 11, 16, 25, 29, 30, 35, 43) (Congreso de Colombia, 2014).
- Oficio 000648 de 2014 (DIAN, 2014).

- Concepto 11676 de 2015. (DIAN, 2015).
- Decreto 1625 de 2016. Incorpora modificaciones introducidas al Decreto Único Reglamentario del Sector Tributario a partir de la fecha de su expedición (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2016).
- Concepto 10028192-777. Sobre la tributación de los nómadas digitales (DIAN, 2023)

2.5 Marco contextual

El marco contextual hace relación a Colombia como Estado que goza de soberanía y autonomía, actualmente conformado por 32 departamentos descentralizados y Bogotá como Distrito Capital, su ubicación geográfica se establece en la zona noroccidental de Suramérica, (Banco de la República, 2015). De acuerdo con el DANE (2019) es el vigesimotavo país con más población a nivel mundial, con un estimado de 48.265.592 millones de habitantes, siendo la segunda nación con mayor número de personas hispanohablantes. A nivel territorial, Colombia tiene presencia de diversos recursos naturales, así como múltiples culturas y etnias como resultado del mestizaje.

Respecto a lo económico, el producto interno Bruto (PIB) se ubica en el cuarto puesto en todo el continente americano y en el ámbito mundial el escalafón veintiséis (Banco de la República, 2022). En lo relacionado al tema de la residencia fiscal, el país tiene diferentes

convenios para evitar la doble tributación que buscan evitar que a los contribuyentes se les asignen múltiples bases impositivas por un mismo hecho con naciones como México, España, Chile, Suiza, Portugal, Canadá, entre otros, considerando el modelo propuesto por la OCDE.

CAPITULO III. ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1 Diseño de la investigación

El diseño de la investigación parte de un enfoque descriptivo, especialmente en el análisis de instrumentos legales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación, aplicable a los nómadas digitales. En ese sentido, Bautista (2014), explica que los estudios de corte descriptivo registran e interpretan el contexto vigente del problema de investigación, con reconocimiento de los aspectos políticos, internacionales, sociales, económicos y jurídicos que inciden en el panorama investigado. El presente estudio toma como referencia fuentes documentales y teóricas a través de artículos, investigaciones, informes, normatividad a nivel nacional e internacional frente a temas trascendentales para el desarrollo de los objetivos planteados como residencia fiscal y doble imposición.

3.2 Tipo de Estudio

El estudio utilizado es explicativo con análisis documental, considerando la búsqueda de información y datos relevantes para los propósito de estudio que consisten en describir los aspectos en que se basa la OCDE para proponer el modelo de convenio que implementan los países miembros en materia de Residencia Fiscal y doble tributación, reconocer las bases legales implementadas en Colombia frente a la residencia fiscal y la doble tributación; e identificar los instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación, teniendo como principales mecanismos legales la regulación tributaria a nivel nacional y los convenios o tratados entre países.

Partiendo de lo anterior, desde la postura crítica se desarrollan los resultados de la investigación con apoyo bibliográfico en el campo tributario que permitan estructurar, mediante diversos autores la información de tipo conceptual, práctica y legal idónea para la realización del estudio. De acuerdo con García (2017) el análisis documental facilita la organización e interpretación de la información específicamente de aspectos temáticos fundamentales para la investigación con reconocimiento de la situación actual del fenómeno.

3.3 Instrumentos de recolección de la información

Como instrumentos de recolección de la información, se empleó el análisis documental a través de la identificación de información mediante bases digitales de búsqueda, disponibles en internet, así como exploración del repositorio de la Universidad de Manizales. Para tal fin, se consideran como criterios de búsqueda documentos de carácter nacional e internacional preferiblemente no mayores a 13 años de vigencia, aunque se tendrán en cuenta investigaciones, normatividad e informes de mayor antigüedad, teniendo en cuenta los hallazgos que brindaron estos documentos.

3.4 Tratamiento y análisis de la información

Para el análisis de la información, inicialmente se utilizaron palabras claves para identificar documentos que permitan el desarrollo de la investigación, al ser un estudio descriptivo la metodología no exige un patrón específico para el tratamiento de la

información. En ese sentido, las fases para la consecución del estudio se presentan en la tabla 1.

Tabla 1. Fases para el desarrollo de la investigación

Fase	Proceso	Actividad
Planeación	Construcción de palabras clave, problemática, objetivos, marco de referencia y metodología	Escogencia del tema de estudio, procesos metodológicos de investigación y recolección de información.
Análisis	Identificación y selección de fuentes, organización, proceso y análisis de la información.	Selección bases de datos, perfeccionamiento de la búsqueda, consulta de fuentes bibliográficas.
Ejecución	Estructuración de la información, de acuerdo con las secciones presentadas en la investigación de forma coherente y acorde con los objetivos específicos.	Construcción y desarrollo de la investigación, considerando los objetivos planteados.
Culminación	Conclusiones y recomendaciones, revisión general de la investigación	Finalización del estudio con hallazgos concluyentes, respecto al tema de estudio.

CAPITULO IV ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

4.1 Aspectos en que se basa la OCDE para proponer el modelo de convenio que implementan los países miembros, en materia de Residencia Fiscal y doble tributación

La OCDE es un organismo internacional cuyo propósito consiste en el diseño de políticas para favorecer la competitividad, liderazgo multilateral, oportunidades laborales y bienestar social, así como proponer acciones para combatir la elusión fiscal internacional, colaborando con gobiernos, organizaciones, instituciones públicas y ciudadanía. En ese sentido, los Estados partícipes se han orientado por el modelo denominado de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio, al concluir o revisar convenios bilaterales desde el año 1957, evidenciando adelantos en la eliminación de la doble imposición entre las naciones afiliadas a la organización como Alemania, Canadá, Chile, Colombia, España, Estados Unidos, México, Países Bajos, Reino Unido, Suecia y Suiza entre otras.

De esta manera, el trabajo de la OCDE a nivel tributario se ha reflejado en el creciente número de convenios implementados alrededor del mundo, que han seguido las comisiones del consejo de esta organización (OCDE, 2017). En consecuencia, este Modelo ha sido adoptado por muchos Estados que tienen un flujo económico significativo, buscando seguridad en sus transacciones financieras (Arroyo, 2020). Siendo un instrumento bilateral para que los Estados pertenecientes a la OCDE lo adopten con el propósito de atenuar las obligaciones fiscales de los contribuyentes, bajos lineamientos establecidos.

Teniendo en cuenta lo anterior, el proceso de incorporación por parte de Colombia a la OCDE inició en el año 2013, de esta manera fue invitada a ser parte de la organización en el año 2018, sin embargo, en 2020 con el depósito de los instrumentos de ratificación se convirtió en el miembro oficial 37 de la OCDE, en más de 60 años de historia de esta organización. De esta manera, Colombia actualmente está en la capacidad para implementar instrumentos jurídicos sustantivos, políticas y prácticas tributarias internacionales de la OCDE, entre estos el denominado Modelo de Convenio (Consejo de la OCDE, 2021). En ese sentido, Bravo y Rentería (2020) mencionan que el Modelo de Convenio ha posibilitado las transacciones económicas conjuntas entre las naciones que conforman la OCDE, configurando un proceso que armoniza los acuerdos de carácter bilateral para beneficiar a los contribuyentes y las entidades territoriales.

Teniendo en cuenta lo anterior, el modelo se destina a todos los residentes de una o de ambas naciones contratantes, tal como lo manifiestan el artículo 1 y artículo 2 que hacen relación al ámbito de aplicación de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. En este contexto, el modelo de Convenio presenta dos tipos de pautas especiales (OCDE, 2017), pautas para evitar la doble imposición y pautas para la resolución de disputas.

Desde este referente, los artículos 6 al 21 establecen los pertinentes derechos de imposición del país de la fuente o situación, y del país de residencia en relación con las múltiples condiciones de renta, es importante anotar que el artículo 22 presenta un mismo enfoque, pero sobre el patrimonio. Por tanto, particulares aspectos de renta y de patrimonio se asigna de manera exclusiva un derecho impositivo por parte la nación contratante. De igual manera, este Modelo de Convenio señala que la otra nación contratante, no están facultada

para gravar dichas categorías, limitando de esta forma la doble imposición, debido a que esta exclusividad de imposición se dispone al Estado de residencia, para el caso de otros compendios de renta y patrimonio, el derecho de imposición no tiene carácter exclusivo (OCDE, 2017).

Exactamente. El **Modelo de Convenio de la OCDE** establece un marco claro sobre los derechos de imposición, diferenciando entre las atribuciones del país de la fuente y el país de residencia.

- **Artículos 6 al 21:** Definen los derechos de imposición relativos a diferentes tipos de ingresos, como rentas del trabajo, ingresos de la propiedad, etc., delimitando cuándo y cómo cada país puede ejercer su derecho a gravar esos ingresos.
- **Artículo 22:** Extiende estas pautas al patrimonio, estableciendo de manera similar los derechos de imposición exclusivos para ciertos tipos de propiedades y activos.

Este enfoque tiene como objetivo principal la **eliminación de la doble imposición**, evitando que los mismos ingresos o activos sean gravados en ambos países de manera simultánea. De esta manera, se clarifica que el país de residencia tiene la preeminencia en la imposición de ciertos ingresos y patrimonios, mientras que, para otros ingresos y patrimonios, el derecho de imposición puede no ser exclusivo, permitiendo así cierta flexibilidad y equilibrio entre las jurisdicciones fiscales de ambos países contratantes.

En lo relacionado a dos tipos de renta como dividendos e intereses, el Modelo de Convenio explica que, si bien ambos Estados tienen derecho de imposición, existen limitantes en el monto de la imposición sugerida por la nación de la fuente. En ese sentido, en la medida que dicha práctica conceda al Estado de la fuente un derecho de imposición de

carácter pleno o restringido, el Estado de residencia debe posibilitar una exención con el objetivo de evitar la doble imposición, siendo propósitos del artículo 23A) y 23B).

En consecuencia, el acuerdo da autonomía a los países de seleccionar entre dos métodos de desgravación como son el de exención y el de imputación o crédito. Considerando lo anterior, en la tabla 2 se relacionan disposiciones frente a la Residencia Fiscal y doble imposición establecidos por la OCDE.

Tabla 2. Disposiciones del modelo de convenio propuesto por la OCDE

Conceptos	Definiciones
Artículo 4. Residente fiscal	Hace referencia a todo sujeto legalmente vinculado de manera tributaria con una nación, configurándose a través del domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza semejante, donde se consideran las divisiones políticas de corte territorial del país.
Artículo 5. Establecimiento permanente	Especifica el sitio continuo de ejercicios económicos a través del cual, la organización desarrolla de forma integral o parte de su función productiva, conteniendo particularmente las sedes, filiales, oficinas, fábricas, talleres y minas.
Artículo 14. Renta del trabajo	Las asignaciones salariales y retribuciones equivalentes alcanzadas por un residente de un Estado contratante, en virtud del ejercicio económico, que exclusivamente pueden ser sometidas a carácter impositivo por tal Estado, a excepción que la práctica productiva se realice en el otro Estado contratante. Por ende, si el trabajo

	dependiente se realiza en este último Estado, las gratificaciones generadas de este proceso podrán tener carácter impositivo en dicho lugar.
Artículo 22. Patrimonio	Son los aspectos patrimoniales que pertenecen a un residente de un Estado contratante, que exclusivamente pueden ser sometidos a tributación por ese Estado.
Artículo 23. Doble imposición	Para evitar la doble tributación se establecen los métodos de exención y de imputación o de crédito fiscal.

Fuente: Elaboración propia adaptado de OCDE (2017).

En lo relacionado con la residencia fiscal, la OCDE (2017) dentro del Modelo de Convenio hace referencia a que un sujeto podrá considerarse residente especialmente cuando posea en la nación un domicilio fijo, puesto que, si presenta domicilios permanentes en dos Estados, será residente solo del Estado con el que sostenga vínculos particulares y económicos más definidos, denominado como “Centro de Intereses Vitales”. En ese sentido, para el caso donde no pueda concretarse el Estado donde el contribuyente tenga domicilio permanente, o en la circunstancia donde no presente domicilio a su nombre en ninguno de los Estados, se establecerá como residente exclusivamente en la nación donde permanezca (OCDE, 2017).

En este contexto, si el sujeto habita en dos Estados, o no lo realizara en ninguno de estos, se categorizará como residente particularmente del Estado del que sea nacional, y en

la situación donde predominara la doble nacionalidad o no tuviera nacionalidad, las autoridades determinarían el caso, con aplicación de las leyes nacionales.

Teniendo en cuenta lo anterior y haciendo salvedad sobre las disposiciones acerca de residencia fiscal propuestas por la OCDE (2017), Pérez (2019) explica que las regulaciones de los múltiples Estados consagran el vínculo tributario de los contribuyentes, fundamentando en la relación económica del sujeto con el país (“Estado de residencia”); esta disposición fiscal impacta a las personas “domiciliadas” en un Estado, y donde deben implementarse criterios que provienen del derecho tributario.

Respecto a la doble imposición como fenómeno que hace relación a la tributación de más de un impuesto sobre un mismo ingreso o renta, se suscita al momento de poseer el contribuyente múltiples entradas económicas en diferentes naciones que fomentan la imposición tributaria sobre los ingresos, a pesar de que en otras naciones previamente se graven esas cuantías (Duarte y Mascareñas, 2014). El modelo propuesto por la OCDE (2017), establece en el artículo 23 (A-B) dos métodos para eliminar la doble imposición, en la tabla 3 se presentan los aspectos más importantes de dichos métodos:

Tabla 3. Métodos para eliminar la doble imposición por parte de la OCDE (2017)

Método de exención	Método de imputación o de crédito fiscal
Cuando un contribuyente de un Estado contratante alcance ingresos o tenga aspectos de patrimonio que, de acuerdo con lo	Al momento que un residente de un Estado contratante alcance ingresos o tenga aspectos de patrimonio podrán

<p>dispuesto en el Modelo de Convenio pueden ser motivo de imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar dejará exentas tales rentas o elementos patrimoniales.</p>	<p>tener carácter impositivo en el otro Estado contratante, así:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cálculo en el impuesto sobre la renta de ese residente de un importe, igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado. • Cálculo en el impuesto sobre el patrimonio de ese residente de un importe similar al impuesto sobre el patrimonio pagado en ese otro Estado.
<p>Cuando un residente de un Estado contratante logre ingresos (Art 10, 11) que, sean avalados para imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado concederá la deducción en el impuesto sobre las rentas de dicho residente de un monto igual al impuesto pagado en ese otro Estado.</p> <p>No obstante, dicha deducción no podrá superar la parte del impuesto calculado antes de la deducción, correspondiente a las rentas obtenidas en ese otro Estado.</p>	<p>Las deducciones no podrán superar el monto del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción, correspondiente, según el caso, a las rentas o el patrimonio que pueden someterse a imposición en el otro Estado.</p>
<p>Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante, o el patrimonio que posea, estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá,</p>	<p>Cuando, conforme con cualquier disposición del Convenio, las rentas logradas por un residente de un Estado contratante o el patrimonio que posea estén exentos de imposición en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, considerar las rentas o el patrimonio exentos</p>

sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.	a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de tal residente.
--	--

Fuente: elaboración propia adaptado de OCDE (2017).

Considerando lo anteriormente mencionado en la tabla 3, el Modelo de Convenio hace especial mención a dos métodos para mitigar la doble tributación, frente a tres casos esenciales como (OCDE, 2017):

- Al momento que una nación somete a imposición a una misma persona en concepto de la misma renta o del mismo patrimonio (sujeción fiscal integral concurrente).
- Cuando un sujeto, residente de un Estado contratante (R)1, logre rentas o tenga elementos patrimoniales (o de patrimonio) en el otro Estado contratante y los dos Estados graven estas rentas o elementos patrimoniales.
- Cuando los dos Estados contratantes graven a una misma persona, no residente ni en uno ni en otro de los Estados contratantes, por las rentas que obtenga o por el patrimonio que tenga en un Estado contratante.

En este escenario, Gámez y Romero (2018) mencionan que estos dos métodos están inmersos en los mecanismos bilaterales o multilaterales para firmar convenios entre países para subsanar de manera efectiva la doble imposición tributaria. En lo relacionado con el método de exención, el Estado residente refuta que se graven los ingresos logrados en el

Estado de la fuente. En ese sentido, el monto impositivo se descarta de los ingresos emanados en el extranjero, debido a que al ser tributadas las rentas en el Estado de la fuente son exentas en el Estado de residencia de su beneficiario (Duque, 2017).

Por otra parte, Amaya, (2015) destaca que, en el método de imputación o crédito fiscal, el tributo pagado por la obtención de una renta en el Estado de la fuente se deduce del impuesto a pagar sobre esa misma renta en el Estado de Residencia, suprimiendo en parte la doble tributación en el Estado de la residencia, mediante la autorización de una disminución por los tributos pagados en el Estado de la fuente.

Es así, como desde los aspectos mencionado el modelo de convenio establecido por la OCDE ha buscado armonizar los sistemas tributarios de las diferentes naciones pertenecientes a la organización, considerando conceptos clave desde el orden impositivo como la residencia fiscal y la doble tributación; procurando por una integración económica sólida y eficaz que velen por los derechos del contribuyente con desarrollo social, integración comercial. Especialmente en países como Colombia que requieren de políticas y acciones legales desde el ámbito tributario para el fortalecimiento de la inversión y alianzas estratégicas entre países considerando instrumentos de tipo técnico tributario orientados por la OCDE.

4.2 Bases legales implementadas en Colombia frente a la residencia fiscal y la doble tributación

Según Rivera (2013), las bases legales “se consideran al desarrollo de normatividad, disposiciones jurídicas y decisiones que parten del ordenamiento de un determinado Estado, respecto a hechos trascendentales dentro de la función de un determinado país” (p.23). En ese sentido, las bases legales constituyen verdaderas implicaciones al ejercicio del Poder Tributario, una vez que son especiales manifestaciones de los derechos y garantías fundamentales del ciudadano contribuyente (Méndez, 2014).

Teniendo en cuenta lo anterior, a nivel nacional se han establecido diferentes medidas legales respecto a la residencia fiscal y la doble tributación, en ese sentido, el Estatuto Tributario Nacional (Art. 10) consagra que son residentes en el país para propósitos fiscales, aquellas personas que cumplan lo siguiente: (Congreso de Colombia, 2012)¹ :

- Permanencia continua o discontinua en Colombia, superior a ciento ochenta y tres (183) días incluyendo días de entrada y salida del territorio, durante un periodo de trescientos sesenta y cinco (365) días consecutivos, considerando que permanecer en el país por más de un periodo fiscal, configura a la persona como residente a partir del segundo periodo fiscal.
- Tener carácter diplomático y consular por los vínculos con el servicio exterior del Estado, o con personas que se encuentran en el servicio exterior del Estado, y en virtud de las convenciones de Viena tengan exención tributaria respecto a la renta obtenida en un periodo fiscal.

¹ Modificado por Ley 1607 de 2012.

- Tener nacionalidad, y que durante el periodo fiscal su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, posean residencia fiscal en Colombia; o, el cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional, sean bienes administrados o sean activos poseídos en el país, o que siendo solicitados por las autoridades tributarias no se asignen como condición de residentes en el exterior para efectos tributarios o tengan la figura de paraíso fiscal.

De igual manera, el Estatuto Tributario Nacional estipula que las personas naturales están en la obligación de confirmar la residencia en el exterior para propósitos impositivos, ante las autoridades tributarias, a través certificado de residencia fiscal o documento expedido por el país del cual sean residentes (Congreso de Colombia, 2012). En este escenario, el Estatuto Tributario Nacional (Art. 254) establece que las personas naturales con residencia en Colombia, con aporte del impuesto sobre la renta y que obtengan ingresos de recursos extranjeros sujetos a dicho gravamen en el Estado fuente, tienen beneficios en el descuento del monto del tributo colombiano de renta y complementarios y el tributo pagado en el extranjero, siempre y cuando el beneficio no supere el rubro del impuesto que debe pagar el contribuyente en Colombia por esas mismas rentas, por tanto, las rentas del extranjero se categorizan como ingresos, costos y gastos.

En este contexto, la Ley 1739 de 2014 instituye que no gozaran de residencia fiscal, los nacionales que se encuentren en lo dispuesto por el numeral 3, pero que cumplan con que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos anuales tengan su fuente en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio, o que igual porcentajes más de sus activos se

encuentren localizados en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio (Congreso de la Colombia, 2014).

Así el Estatuto Tributario Nacional (Art. 247) indica que frente a la Tarifa del impuesto de renta para personas naturales sin residencia será del treinta y tres por ciento (33%), aplicándose a las causales tributarias de los no residentes en Colombia (Congreso de Colombia, 2012). Considerando lo anterior, el Decreto 1625 de 2016 incorpora disposiciones frente a la residencia fiscal de personas naturales, presentadas en la tabla 4.

Tabla 4. Disposiciones frente a la residencia fiscal de personas naturales

Artículo	Disposición
Ingresos para efectos de establecer la residencia tributaria de las personas naturales.	Para el cálculo del porcentaje de ingresos de fuente nacional se dividirá el total de los ingresos que sean o no constitutivos de renta o ganancia ocasional desarrollados a través de un periodo fiscal, por medio del cual se establece la residencia, por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios de fuente nacional y extranjera que sean o no constitutivos de renta o ganancia ocasional desarrollados durante periodo fiscal respecto del cual se está determinando la residencia.
Administración de bienes en el país para efectos de establecer la residencia tributaria de las personas naturales.	Se concebirá que los bienes son gestionados en el país, cuando las actividades diarias que involucran la función o administración en toda modalidad se realicen en el territorio nacional. El porcentaje de bienes administrados en Colombia tendrá un cálculo sobre la

	base de la totalidad de bienes poseídos por la persona natural dentro y fuera de Colombia, considerando el valor patrimonial de dichos bienes a 31 de diciembre del periodo gravable fin de determinación de residencia.
Activos poseídos en el país para efectos de establecer la residencia tributaria de las personas naturales.	Para propósitos del cálculo porcentual estipulado, se dividirá el valor patrimonial de los activos tenidos por la persona natural en el territorio nacional a 31 de diciembre del año gravable objeto de determinación de la residencia, por el valor patrimonial de todos los activos por la persona natural dentro y fuera de Colombia a la misma fecha.

Fuente: elaboración propia adaptado de Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2016).

Considerando lo anteriormente presentado frente a lo dispuesto nivel legal sobre residencia fiscal, los acuerdos para evitar la doble tributación surgen de lo estipulado por la Ley 32 de 1985 que aprobó la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados (Congreso de Colombia, 1985); y lo señalado por la Carta Magna (Art.150) (1991) que reconocen en su numeral 16:

Aprobar los tratados que el Gobierno celebre con otros Estados o con entidades de derecho internacional, sobre bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, transferir parcialmente determinadas atribuciones a organismos internacionales, que

tengan por objeto promover o consolidar la integración económica con otros Estados.
(p.3).

En ese sentido, Colombia ha establecido diferentes convenios a nivel internacional, adoptando el modelo de la OCDE, con el objetivo de evitar la doble imposición y mitigar procesos evasores de carácter tributario en renta y patrimonio; reconociendo que la Ley 1958 de 2019, le permite al país ser Estado miembro de pleno derecho de esta organización con seguimiento de las recomendaciones en temas tributarios y fiscales (Congreso de la República, 2019).

Teniendo en cuenta lo anterior, a través de la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina (2004) se establecieron lineamientos para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal, a partir de soslayar el múltiple gravamen a los ejercicios económicos de personas naturales y jurídicas de países miembros. Por ende, en esta Decisión respecto a las rentas provenientes de retribuciones y remuneraciones salariales por personas naturales, hace énfasis en que solo tendrá carácter impositivo los servicios realizados en el Estado donde fueron consumados; en lo relacionado a gravámenes patrimoniales establecidos en el territorio de un Estado miembro, serán tributados únicamente por éste (Comisión de la Comunidad Andina, 2004).

Posteriormente, mediante la Ley 1082 de 2006 a nivel nacional se aprobó el convenio entre España y Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en el ámbito impositivo sobre renta y patrimonio. Este acuerdo establece que la doble tributación

se impedirá de común acuerdo con las medidas consagrada en la regulación tributaria por parte de los dos países, considerando que (Ministerio de Relaciones Exteriores, 2006):

- Cuando un residente de una nación contratante alcance rentas o aspectos patrimoniales que tengan carácter impositivo en el otro Estado contratante, se deducirá o descontará del tributo de la renta de ese residente, un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en el otro país, esta medida se extiende de igual forma al patrimonio. Es importante reconocer que este acuerdo considera también, rebajas del tributo por parte de sociedades que proporcionalmente dividan utilidades, considerando los postulados legales de cada país.

No obstante, la Ley 1082 de 2006 hace claridad en que las deducciones no pueden superar el monto del tributo de renta o patrimonio, calculados antes de la deducción relacionada con ambos impuestos que disponga el otro Estado contratante (Ministerio de Relaciones Exteriores, 2006).

Por otra parte, la Ley 1261 de 2008 avala el acuerdo entre Chile y Colombia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal respecto al impuesto de renta y patrimonio. En el artículo 23 de la mencionada ley hace énfasis, que en el ámbito chileno la doble imposición se evitará cuando los residentes que obtengan rentas, puedan tener objeto impositivo en Colombia, acreditando contra los gravámenes generados en Chile a esas rentas los impuestos pagados en Colombia, considerando las medidas adaptables al ordenamiento chileno; y en Colombia, la múltiple imposición se evitará cuando un residente logre rentas o

tenga elementos patrimoniales que puedan someterse a imposición en Chile, permitiendo (Congreso de la República, 2008):

- Deducción del tributo de la renta pagado por el contribuyente, con un monto similar al tributo de renta pagado en territorio chileno.
- Deducción del tributo sobre el patrimonio del residente, por un monto equivalente al tributo pagado en Chile.
- Deducción del tributo de renta pagado por una sociedad que distribuye utilidades relacionadas con las ganancias económicas.

Posteriormente, Colombia y Suiza implementaron el convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre renta y patrimonio, ratificado a través de la Ley 1344 de 2009. En este contexto, Suiza para evitar la doble tributación, la considera cuando un residente logre ingresos, patrimonio, dividendos, intereses o regalías sometidas a imposición en Colombia, donde se eximen de carga tributaria a la renta y el patrimonio, sin embargo, para el cálculo impositivo de estos tributos por parte del residente, se adjudicará la tarifa pertinente si tales tributos no hubiesen gozado de beneficio fiscal (Congreso de la República, 2009). Para el caso colombiano, la doble imposición se evitará en el escenario que un residente alcance ingresos o aspectos del patrimonio, que tenga carácter impositivo en territorio suizo, brindando al residente descuentos tributarios sobre la renta por un monto equivalente al tributo de renta pagado en Suiza, respecto al patrimonio, se deduce un monto equivalente al impuesto pagado en territorio suizo (Congreso de la República, 2009).

De igual manera, mediante la Ley 1568 de 2012 se implementó el convenio entre Colombia y México para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación con los tributos de renta y patrimonio (Congreso de Colombia, 2012). En ese aspecto, el artículo 22 hace especial mención sobre la eliminación de la doble imposición, respecto a México concederá a los residentes equiparar contra el tributo mexicano el tributo colombiano pagado por ingresos provenientes de Colombia, en un monto que no supere, el tributo solicitado por las autoridades mexicanas frente a los ingresos; y para el caso colombiano, la doble tributación se impedirá en el escenario que un residente alcance rentas o patrimonio que sean de carácter impositivo en el Estado mexicano, concediendo beneficios fiscales sobre los impuestos motivos del convenio, pagados por el residente con monto igual sobre renta y patrimonio pagados en México (Congreso de Colombia, 2012).

Consecuentemente, Corea del Sur y Colombia establecieron un convenio para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal frente al tributo de renta, a través de la Ley 1667 de 2013. Teniendo en cuenta lo anterior, para el caso de Colombia la doble imposición se evita frente a las utilidades, consintiendo una deducción tributaria sobre la renta semejante a la multiplicación del monto de los dividendos o participaciones, por la tarifa del impuesto de renta a la que se hayan sometido las utilidades que los generaron en cabeza de la sociedad emisora. Al momento que las utilidades tengan motivo de tributación en el otro Estado Contratante, la deducción se elevara en la estimación de tal carga, en ninguna circunstancia, el descuento superara el valor del tributo de renta generado en Colombia por tales dividendos (Congreso de la República, 2013).

En Corea del sur, la doble imposición se elimina cuando un residente logre ingresos procedentes de Colombia que son motivo de tributación considerando la regulación colombiana, en ese aspecto, el valor del tributo pagado en Colombia frente a la renta equivaldrá a un crédito contra el tributo coreano por pagar a cargo del residente, no obstante, el gravamen acreditado no puede superar el impuesto coreano correspondiente a esa renta, calculado antes del crédito (Congreso de la República, 2013).

Posteriormente, a nivel nacional a través de la Ley 1939 de 2018, se consagró el convenio entre el Reino Unido, Irlanda del Norte y Colombia para eliminar la doble tributación frente a la renta y las ganancias de capital (Congreso de la República, 2018). En ese sentido, se elimina la doble imposición en el caso donde un residente colombiano logra ingresos motivo de tributación en el Reino Unido, posibilitando un descuento en el tributo de renta, equiparable al valor del tributo pagado en el Reino Unido. No obstante, tal disminución no podrá superar la parte del impuesto sobre la renta calculado antes de otorgar el descuento correspondiente a la renta que puede ser sometida a imposición en el Reino Unido.

En lo relacionado, con las utilidades provenientes de regiones externas al Reino Unido, el tributo colombiano pagado directamente o mediante retención, sobre utilidades, rentas o ganancias procedentes de fuentes situadas en Colombia, se podrá acreditar contra cualquier impuesto del Reino Unido, estableciendo similares beneficios o retribuciones sobre las cuales el impuesto colombiano ha sido configurado (Congreso de la República, 2018).

En este contexto, Italia y Colombia mediante la Ley 2004 de 2019 desarrollaron un convenio para eliminar la doble tributación, en esta disposición se hace claridad frente a los métodos para eliminar la múltiple imposición, en consecuencia, se estipula que los residentes italianos que alcancen ingresos que tengan carácter impositivo en Colombia, pueden anexar tales rentas en la monto gravable sobre el cual tributan en Italia, considerando las medidas dispuestas por las autoridades de tal nación, en ese sentido, el Italia concederá una deducción en el tributo, no obstante, esta disminución no puede sobrepasar el monto del impuesto italiano aplicable (Congreso de la República, 2019).

Para el caso nacional, se instaura un lineamiento, donde se exige solventar la doble tributación que puede derivarse como resultado de la implementación del acuerdo, a través brindar un descuento tributario semejante al tributo pagado por los residentes en Italia, donde es importante reconocer que tal beneficio fiscal no puede exceder el monto tributario calculado antes de otorgar el descuento, correspondiente a la renta que puede ser sometida a imposición en Italia (Congreso de la República, 2019).

Dentro de los últimos convenios establecidos por el país para evitar la doble tributación y prevenir la elusión fiscal frente a los impuestos de renta y patrimonio, se reconoce el acuerdo entre Francia y Colombia consagrado por la Ley 2061 de 2020 (Congreso de la República, 2020). Teniendo en cuenta lo anterior, para Colombia la doble tributación será eliminada, al momento que un residente alcance ingresos o patrimonio que sean motivo de imposición en territorio francés, considerando los siguientes aspectos:

- Reducción en el tributo de renta del residente por un valor equivalente al impuesto sobre la renta pagado en Francia.
- Reducción en el tributo sobre el patrimonio del residente por un valor equivalente al tributo sobre el patrimonio pagado en Francia.

Es importante reconocer, que el beneficio fiscal no puede superar la parte del impuesto sobre renta o patrimonio, calculado o antes de la deducción (Congreso de la República, 2020). En el caso francés, la doble tributación se evitará cuando las rentas se sometan a gravamen tributario en Colombia, a partir del cálculo del impuesto francés cuando dichas rentas no tengan exención del impuesto sobre sociedades, considerando la regulación francesa. En esta situación, el tributo nacional no podrá deducirse de tales rentas, pero el residente de Francia tendrá, de acuerdo con los lineamientos fiscales un crédito del tributo francés, adjudicable a rentas y patrimonio del residente francés (Congreso de la República, 2020).

Teniendo en cuenta lo descrito anteriormente, Colombia tiene convenios en vigor para eliminar la doble tributación respecto a tributos como la renta y el patrimonio con Estados como España, Chile, Suiza, México, Corea del Sur, Francia, Reino Unido e Italia, basados en el modelo de CDI de la OCDE, que privilegia la tributación en la residencia del contribuyente. De igual manera, se encuentra vigente la Decisión 578 de la Comisión de la Comunidad Andina (CAN) (2004) que incluye a Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia que hace prelación sobre la tributación en el país fuente de la renta. En ese sentido, Colombia ha buscado dinamizar las estrategias fiscales a través de los convenios como instrumentos bilaterales que permiten fortalecer la inversión extranjera hacia Colombia e inversión de

nacionales hacia otros países, así como los derechos de los contribuyentes con postulados trascendentales que nutren la política tributaria del país.

4.3 Instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación.

Los nómadas digitales actúan por cuenta propia como profesionales que desarrollan actividades en diferentes campos de la economía de servicios, utilizando principalmente tecnologías de la información, virtualidad, medios digitales e internet, en lugar de hacerlo en un sitio fijo de trabajo (Calavia, 2021). Estableciendo de manera remota y no física el ejercicio laboral, y que, debido al dinamismo ocupacional, así como la internacionalización de las redes de trabajo, los nómadas digitales pueden ejercer sus acciones en diferentes partes del mundo, sin la necesidad de tener una residencia fija.

En ese sentido, dentro de los principales trabajos que realizan los nómadas digitales están la creación de páginas web, diseñador gráfico, asistente virtual, mánager de posicionamiento en redes sociales, editor multimedia, teletrabajo a nivel empresarial, soporte técnico y comercio de productos en plataformas electrónicas, entre otros (De la Fuente, 2021).

Teniendo en cuenta lo anterior, aproximadamente 22 naciones alrededor del mundo como Australia, Alemania, Costa Rica, Italia, Grecia, México, Noruega, República Checa, República Dominicana, Portugal y Tailandia han brindado permisos especiales de residencia temporal a los nómadas digitales, a través visados para el establecimiento en ciudades por

periodos cortos; generando con esta iniciativa migratoria, el intercambio cultural, social y de conocimiento, particularmente para generar desarrollo económico (Toro, 2023).

Frente a estas nuevas condiciones laborales, Colombia actualmente se ha vinculado a estos países a través de la asignación de permisos de permanencia en el país a extranjeros profesionales, con la reglamentación de una nueva categoría de visa visitante denominada “Visa V Nómada Digital”, siendo una figura consagrada mediante la Ley 2069 del 2020 Art 16 que estipula lo siguiente:

Visa para nómadas digitales, emprendedores y trabajadores remotos. El Gobierno Nacional en cabeza del Ministerio de Relaciones Exteriores expedirá un régimen especial para el ingreso, permanencia y trabajo en el país de los denominados "nómadas digitales", los cuales incluyen a personas dedicadas a realizar trabajo remoto y/o independiente, incluyendo las modalidades de teletrabajo, trabajo a distancia y/o trabajo remoto, con el propósito de promover al país como un centro de trabajo remoto en el marco de la cuarta revolución. Se requerirá la acreditación de un servicio de asistencia médica durante su permanencia en el país (Congreso de la República, 2020, p. 44).

Teniendo en cuenta lo anterior, la Resolución 5477 de 2022 en el artículo 46 dispone que, la Visa V Nómadas digitales tendrá una vigencia hasta por dos (2) años, siendo requerida por extranjeros que realicen labores de trabajo remoto o teletrabajo desde Colombia, utilizando recursos tecnológicos especialmente para compañías extranjeras, y que actúan profesionalmente por cuenta propia, por nexo laboral contractual o por actividades de

emprendimiento (Ministerio de Relaciones Exteriores, 2022). En ese sentido, como requisitos específicos para la obtención de la Visa V Nómadas digitales se consideran:

- Pasaporte expedido por alguno de los países o territorios exentos de visa de corta estancia.
- Carta en español o en inglés, gestionada por una o múltiples compañías extranjeras, donde se establezca la relación laboral y la retribución salarial que obtendrá el solicitante. Cuando se tenga contrato de trabajo con alguna empresa, debe suministrarlo y demostrarlo con las funciones específicas a desempeñar, desde el rol remoto.
- Para emprendimientos se solicita carta donde se presente el proyecto a realizar, los medios económicos y los recursos humanos disponibles para su realización.
- Indicar a través de información bancaria, que el solicitante obtiene ingresos mínimos correspondientes a tres (3) Salarios Mínimos Legales Mensuales Vigentes durante los últimos 3 meses.
- Presentar póliza de salud que cubra riesgos de accidentalidad, enfermedad, maternidad, invalidez, hospitalización, muerte o repatriación, por el tiempo de permanencia en territorio nacional.

Es importante considerar que según la Resolución 5477 de 2022, los nómadas digitales, trabajadores remotos y emprendedores digitales de nacionalidades que no requieren visa para corta estancia, tiene permiso para ingresar y permanecer en el país, a través de

autorización suministrada por las autoridades migratorias; anotando que su permanencia no debe generar pagos de empresas colombianas y la estancia no debe superar los 90 días, que tendrá la capacidad de ampliarse hasta un tope de 180 días continuos o discontinuos año calendario (Ministerio de Relaciones Exteriores, 2022).

En ese aspecto, es pertinente señalar que Colombia no presenta un régimen tributario específico para los nómadas digitales, estando sometidos, por tanto, a los diferentes impuestos del carácter nacional como renta, patrimonio y gravamen a los movimientos financieros, entre otros, así como a los deberes formales relativos a éstos, en los términos regulados por la Ley. Sin embargo, el Concepto general sobre la tributación de los nómadas digitales 10028192-777 de la DIAN (2023) hace énfasis en que:

Siempre que se cumplan los requisitos legales para ello, los nómadas digitales pueden acceder a la devolución del impuesto sobre las ventas (IVA) pagado por la adquisición de bienes gravados en el territorio nacional, en los términos del artículo 39 de la Ley 300 de 1996² asumiendo que tengan la condición de “turistas extranjeros”. (p.2)

En este contexto, el Concepto 10028192-777 de la DIAN (2023) destaca que sin menoscabo de lo promulgado en los acuerdos para eliminar la doble imposición realizados por Colombia, y procurando una especial atención de las disposiciones de no discriminación,

² Modificado por el art. 14, Ley 1101 de 2006. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, devolverá a los turistas extranjeros en el país el ciento por ciento (100%) del impuesto sobre las ventas que cancelen por las compras de bienes gravados en el territorio nacional. El Gobierno reglamentará la materia. El Gobierno implementará reglamentariamente mecanismos operativos que aseguren la devolución efectiva e inmediata del IVA de que trata este artículo (Congreso de la Republica, 2006).

los nómadas digitales pueden llegar a adquirir la residencia fiscal en Colombia, siguiendo los postulados del Estatuto Tributario (Art.10), lo cual implica que tengan sujeción fiscal respecto a la renta, e ingresos complementarios, sean de fuente nacional o extranjera, así como a los elementos patrimoniales.

Siendo menester configurar el establecimiento permanente propuesto por Estatuto Tributario (Art. 201), así como los diferentes elementos y circunstancias que deben concurrir para la configuración de este, por una persona natural sin residencia en Colombia, en cada caso concreto se deberá evaluar y determinar si el nómada digital lo constituye o no. Para tal fin, se reconoce que sin obstaculizar lo acordado en los tratados de doble tributación promulgados por el país, se considera al establecimiento permanente como un lugar fijo de negocios ubicado en el territorio nacional, mediante el cual, una compañía extranjera, o persona natural sin residencia en Colombia, ejecute todas o parte de sus funciones, comprendiendo entre otras a sucursales, agencias, oficinas y fábricas (Congreso de Colombia, 2012).

Es así, como desde las recomendaciones de la OCDE y lo dispuesto en los convenios establecidos por Colombia con los diferentes países para eliminar la doble imposición en relación al impuesto sobre la renta y patrimonio, los nómadas digitales deben reconocer que la residencia fiscal hace referencia a toda persona que bajo la regulación estatal, este sujeto a tributación por motivos de domicilio, residencia y lugar de constitución u organización, (Congreso de la Republica, 2019).

En ese sentido, los nómadas digitales deben tener una residencia fiscal donde tributar, ya que cada país tiene sus propias regulaciones, por consiguiente estos profesionales para ser considerados residentes colombianos, deben tener permanencia continua o discontinua por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario, por un periodo de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, destacando que estas permanencias correspondan a más de periodo fiscal, por lo tanto, la residencia se establece a partir del segundo año o periodo gravable, según lo dispuesto por la norma tributaria en Colombia (Bustamante, 2023). Por tanto, los nómadas digitales que aplican para la obtención de la Visa V disponen de dos años de permanencia en el país, estando sujetos al cumplimiento tributario y las leyes dispuestas, con alternativa de acceder a la residencia fiscal considerando lo dispuesto en la Ley 1607 de 2012, Ley 2069 del 2020, Resolución 5477 de 2022 y Concepto 10028192-777 de la DIAN.

Desde lo mencionado anteriormente y en aras de eliminar la doble tributación, el modelo de convenio indica que cuando una persona natural sea residente en dos Estados, esta situación se resolverá considerando residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición, para el caso que tuviese vivienda en ambos Estados, se considerará residente sólo del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (OCDE, 2017). Por otra parte, donde no se pueda determinar el Estado donde el nómada digital tenga sus intereses fundamentales o no posea una vivienda permanente a su nombre en ninguna nación, se podrá considerar residente sólo del Estado donde vive habitualmente, o si habitara en los dos territorios o no lo hiciese en ninguno de estos, se considera residente sólo del Estado del que sea nacional.

A esta figura debe adicionarse en la situación que el nómada digital fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados resolverán el caso de común acuerdo. No obstante, en ausencia de acuerdo mutuo, el nómada digital no tendrá derecho a ninguno de los beneficios o exenciones impositivas contempladas por el Convenio. Teniendo en cuenta lo anterior, los pactos establecidos por Colombia evitar la doble tributación a nivel general consideran disposiciones que pueden favorecer a los nómadas digitales, especialmente para el caso de dividendos, intereses y regalías pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un nómada digital de otro Estado Contratante, estos pueden someterse a imposición en ese otro Estado tal como lo disponen los artículos 10, 11 y 12 de la OCDE (2017). Sin embargo, estos dividendos, intereses y regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida la sociedad que los paga, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder montos dispuestos por las legislaciones tributarias de tal Estado.

En lo relacionado con servicios personales independientes como labores características de los nómadas digitales, el modelo de convenio de la OCDE (2017) indica que los ingresos que un residente de un Estado Contratante obtenga por la prestación de servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente de tipo científico, de ingeniería, arquitectura, asesoría contable y legal, artística y educativa, podrá tener carácter impositivo en el Estado Contratante. No obstante, tales ingresos podrán tener sujeción impositiva en el otro Estado Contratante:

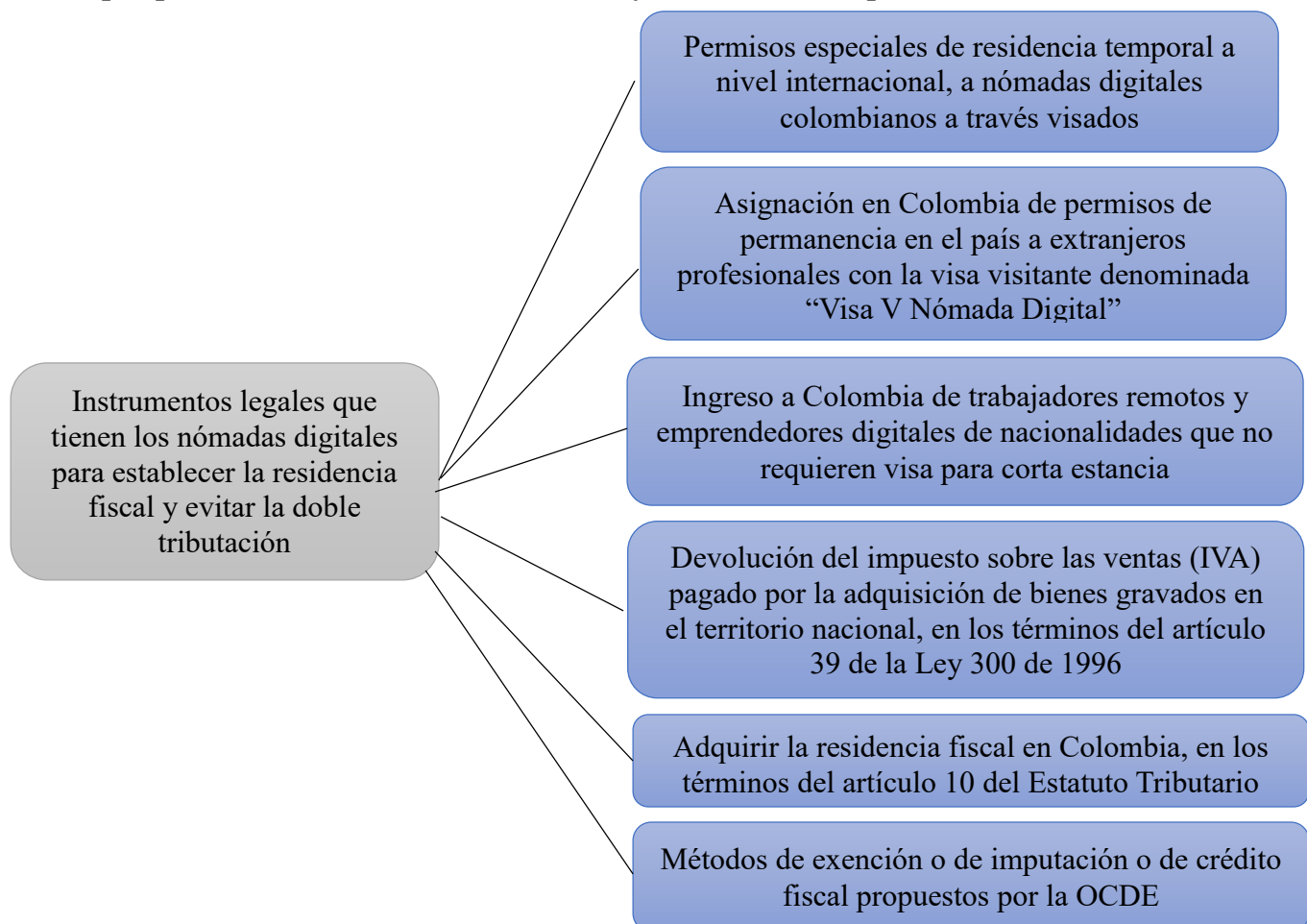
- Cuando la persona tenga en el otro Estado Contratante una base fija de la que disponga regularmente para el desempeño de sus funciones económicas, en tal situación, sólo puede tener imposición en este otro Estado, el monto de las rentas que se atribuyen a la base fija.
- Cuando la persona permanezca en el otro Estado Contratante por un periodo o periodos que en total suman o excedan 183 días, dentro de un periodo cualquiera de doce meses que comience o termine durante el año tributario considerado, en esa situación, solo podrán tener carácter impositivo, en este otro Estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en este otro Estado.

En lo relacionado con el patrimonio constituido por bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente, que un nómada digital o empresa en un Estado contratante posea en el otro Estado contratante, podrán tener sujeción impositiva en ese otro Estado contratante. Es así como para evitar la múltiple tributación, los países pueden emplear métodos de exención o de imputación o de crédito fiscal (OCDE, 2017). En ese sentido, los convenios implementados por Colombia para evitar la doble imposición frente a la renta y patrimonio hacen énfasis en que los nacionales de un Estado contratante no tendrán sujeción tributaria en el otro Estado contratante a ningún gravamen u responsabilidad que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, especialmente con relación a la residencia.

Teniendo en cuenta lo anteriormente señalado, los nómadas digitales encuentran en el modelo de convenio propuesto por la OCDE (2017) y normatividad dispuesta a nivel

nacional, garantías legales frente a la residencia fiscal y aspectos para evitar la doble tributación, a pesar de ser una figura laboral relativamente nueva, especialmente en Colombia. En ese sentido, Meneses (2023) menciona que los nómadas digitales han establecido a nivel mundial un nuevo paradigma laboral y un estilo de vida en donde se permite desarrollar labores en cualquier parte del mundo, pero sin desconocer las obligaciones tributarias respectivas. En concordancia, la figura 2 sintetiza los instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación, teniendo como mecanismos por parte de Colombia de normatividad y convenios entre países.

Figura 2. Síntesis de instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación, teniendo como mecanismos por parte de Colombia de normatividad y convenios entre países



Concretamente y, cómo instrumentos de doble vía que sirva tanto para el estado como para los propios nómadas digitales, se puede proponer:

- **Fortalecimiento de Políticas Tributarias:** Implementar nuevos convenios internacionales para evitar la doble imposición y ajustar los convenios existentes a las disposiciones de la OCDE como ejemplo la Decisión 578 de la comunidad Andina de naciones que fue el primer convenio firmado por nuestro país y de esta forma mejorar el recaudo y la inversión económica.
- **Adaptación a la normatividad de parte de los Nómadas Digitales:** Los nómadas digitales deben utilizar los convenios de doble imposición para tomar decisiones fiscales, aprovechando los beneficios y cumpliendo con sus obligaciones tributarias, pues al momento de establecer su residencia temporal es preferible establecerse en países que tengan tratados con los países fuente de sus ingresos pues estarían tributando sobre la renta en un solo estado, caso contrario cuando la renta proviene de estados con el que no se tiene convenios podría tributar dos veces sobre la misma renta o patrimonio, menoscabando su poder adquisitivo.
- **Actualización Normativa:** Colombia debe fortalecer la normativa relacionada con nuevos dinamismos laborales, como el trabajo de los nómadas digitales, para seguir siendo competitiva y atraer inversiones.

En la actualidad cursa un proyecto de ley en el congreso de Colombia “Por medio del cual se regulan los nómadas digitales y se establecen estrategias para fortalecer las economías locales, desarrollar acciones para la conectividad urbana y rural en el territorio nacional y se dictan otras disposiciones”

Con esta ley se busca impulsar las economías de los nómadas digitales.

Define el concepto de nómada digital.

Crea un registro público de Nómadas Digitales a cargo del ministerio de Relaciones Exteriores

Busca garantizar la conectividad urbana y rural de los sitios donde se identifique la llegada de los nómadas digitales.

Promociona a Colombia como sitio para la llegada de este tipo de cultura laboral.

Crea una mesa interinstitucional para redactar una política pública de nómadas digitales la cual busca incorporar medidas tributarias y acciones para evitar aumentos desmedidos de las tarifas de bienes y servicios fortaleciendo las políticas habitacionales.

Por último, la OCDE a través de las iniciativa BEPS para contrarrestar la erosión de la base imponible y traslado de beneficios (hoy BEPS 2.0) menciona en el segundo pilar una TAX GLOBAL o impuesto mínimo global del 15% que es aplicable a los grupos de empresas multinacionales, que podría igualmente ser una opción de TAX Global para este grupo de los nómadas digitales.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Los aspectos en que se basa la OCDE para proponer el modelo de convenio que implementan las naciones en materia de Residencia Fiscal y doble tributación, establece un marco legal eficiente que conduce a dar claridad, sobre la relevancia de las acciones para evitar la doble imposición internacional, así como, esfuerzos para prevenir la evasión y elusión tributaria, considerando progresos para entender las transformaciones y cooperación a las administraciones que dan respuesta a nuevos campos de atención fiscal como son los lineamientos tributarios, economía de la información y cooperación bilateral, a través de prácticas eficientes y coordinación de políticas nacionales e internacionales.

En consecuencia, a través del modelo de convenio se configuran elementos normativos que han facilitado los acuerdos entre los Estados que pertenecen a la OCDE, haciendo posible una pertinente armonización bilateral en beneficio de los contribuyentes y de las autoridades tributarias, para fines específicos de la residencia fiscal y la doble tributación, considerando los métodos de exención y el método de imputación o de crédito fiscal, siendo de total autonomía la implementación de estos métodos por parte de los Estados firmantes del convenio.

Respecto a las bases legales implementadas en Colombia frente a la residencia fiscal y la doble tributación, se han establecido diferentes medidas jurídicas respecto a estos dos

conceptos, que surgen desde lo dispuesto por el Estatuto Tributario Nacional, a través de definiciones y beneficios por impuestos pagados en el exterior por personas naturales residentes en el país, que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que perciban rentas de fuente extranjera sujetas al impuesto sobre la renta en el país de origen, en este ámbito, la Ley 1739 de 2014 y Decreto 1625 de 2016 plantean condiciones para acceder a la residencia fiscal y disposiciones frente a los ingresos, administración de bienes y activos poseídos para efectos de establecer la residencia tributaria de las personas naturales, teniendo en cuenta que para la eliminación de la doble tributación sobre impuestos de renta y patrimonio, Colombia ha firmado diferentes convenios internacionales siguiendo las disposiciones de las OCDE para favorecer a los contribuyentes respecto a mejores posibilidades frente a la tributación, inversión extranjera hacia Colombia, como de inversión de colombianos hacia el exterior y frenar la evasión fiscal internacional.

Consecuentemente, los instrumentos legales que tienen los nómadas digitales para establecer la residencia fiscal y evitar la doble tributación se instauran desde mecanismos de ley y convenios entre países, que permiten el aumento cada vez más de esta figura ocupacional, en actividades de marketing, asistencia virtual empresarial, desarrollo web y redes sociales, multimedia y teletrabajo, para lo cual Colombia ha establecido disposiciones que permiten el establecimiento permanente de los nómadas digitales y regulación de su ejercicio económico, a partir de lo estipulado por la Ley 2069 del 2020, Resolución 5477 de 2022, Concepto 10028192-777 de la DIAN y el artículo 201 del Estatuto Tributario, además de seguimiento en los postulados de la OCDE y lo establecido en los convenios pactados por Colombia con los diferentes países para evitar la doble imposición en relación al impuesto sobre la renta y el patrimonio dentro del ordenamiento, para definir el estatus migratorio,

beneficios y obligaciones tributarias que les correspondan, de acuerdo a la actividad que desarrollen en el país.

Recomendaciones

Se propone continuar fortaleciendo las políticas tributarias a nivel nacional considerando la implementación de nuevos convenios internacionales para evitar la doble tributación sobre el impuesto de renta y patrimonio considerando lo estipulado por la OCDE, brindando a los contribuyentes que residen en otros países, posibilidades sobre la imposición con alivio de la carga tributaria, así como medidas para evitar la elusión fiscal que tanto afecta a los Estados. De este modo, se contribuye a mejorar el recaudo, la inversión y desarrollo económico, considerando el bienestar de los residentes fiscales alrededor del mundo que tienen vínculos con Colombia, con beneficios tributarios para los Estados que conforman el convenio. En este contexto, es importante que Colombia ajuste los convenios para eliminar la doble tributación establecidos con anterioridad para delimitarlos a las disposiciones de la OCDE.

Teniendo en cuenta lo anterior, al ser los convenios de doble imposición herramientas fundamentales para los contribuyentes, particularmente para determinar la residencia, establecimiento permanente y beneficios sobre la obtención de dividendos, intereses, regalías, trabajo y métodos para eliminar la doble tributación es idóneo que los nómadas digitales adopten estas determinaciones para la toma de decisiones, especialmente para definir la situación fiscal, reconocimiento de las obligaciones y oportunidades de tributarias que les correspondan.

El ordenamiento colombiano deberá fortalecer la normatividad frente al surgimiento de nuevas dinámicas laborales que necesariamente requieren de disposiciones específicas a nivel legal y migratorio como es el caso de los nómadas digitales, sin embargo, lo estipulado en ese campo, por la Ley 2069 del 2020 (artículo 16), Resolución 5477 de 2022 y Concepto 10028192-777 de 2023 son medidas importantes y actuales que corresponden a los vanguardistas paradigmas laborales y estilos de vida remotos que caracterizan a los nómadas digitales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Álvarez, S. (2015). Recaudación tributaria en tiempos de crisis. Las amnistías Fiscales. *Cuadernos de información económica* (229), 67(3), 7-22.
- Amarante, V., & Jiménez, J. (2015). *Desigualdad, concentración del ingreso y tributación sobre las altas rentas en América Latina*. Santiago de Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe.
- Amaya, U. (2015). *Teoría de la responsabilidad Fiscal*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Antoinette, S., & Chami, R. (2020). *Políticas y pandemia*. New York: Estudios políticos y económicos.
- Araque, C. (2021). *Consultoría tributaria y legal en organizaciones*. Bogotá: Centro de estudio.
- Arizcuren, V. (2020). Nómadas digitales. *Derecho y Tecnología*, 4(5), 5-21.
- Arroyo, C. (2020). Los modelos de tributación en Latinoamérica y su incidencia en la desigualdad. *Revista Científica General José María Córdova*, 18(31), 675-706.
- Banco de la república. (2015). *Ordenamiento territorial colombiano*. Bogotá.
- Barrios, S., & Huizinga, H. (2015). Fiscalidad internacional y decisiones de localización de empresas multinacionales. *Revista de Economía Pública*, 5(33), 1-34.
- Bautista, N. (2014). *Proceso de la investigación cualitativa: Epistemología, metodología y aplicaciones*. Bogotá: Manual Moderno.
- Bejarano, H. (2013). Tributación en Colombia: la tasa óptima que maximiza el recaudo tributario. *Gestión y Políticas Públicas*, 6(55), 1-19.

- Bernal, A. (2017). Nociones fundamentales del derecho administrativo. *Publicaciones del derecho*, 5(33), 21-42.
- Bonilla, E. (2014). La cultura tributaria como herramienta de política fiscal: la experiencia de Bogotá. *Revista Ciudades, Estados y Política* (1), 21-35.
- Bravo, J., & Rentería, L. (2020). Convenios de doble tributación: beneficios para Colombia. *Económicas y tributarias*, 11(3), 66-79.
- Bustamante, L. (2023). *Ingresar a Colombia y permanecer en el país en calidad de nómada digital*. Bogotá: Asuntos legales.
- Cabrera, O. (2019). Las entidades con residencia dual en el MLI de la OCDE. *Revista Impuestos*, 2(7), 33-56.
- Cabrera, O. (2022). La residencia fiscal de las entidades jurídicas en el sistema tributario colombiano. *Revista de derecho fiscal*, 7(21), 22- 45.
- Calavia, M. (2021). *Cómo tributan y dónde deben pagar sus impuestos los nómadas digitales*. Madrid: Mercados y economía.
- Carmona, F. (2016). Nuevo régimen fiscal de las operaciones vinculadas: Valoración, documentación y supuestos prácticos. *Revista de derecho privado*, 11(3), 77-99.
- Castellanos, O., & Velásquez, J. (2021). La doble tributación internacional sobre la inversión directa extranjera en América Latina y el Caribe. *Administración & Desarrollo*, 2(11), 1-23.
- Comisión de la Comunidad Andina. (2004). *Decisión 578*. Lima: Sistemas sobre comercio exterior.
- Congreso de Colombia. (1985). *Ley 32 de 1985*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (1989). *Decreto 624 de 1989*. Bogota: Sistema unico de informacion normativa.

Congreso de Colombia. (2012). *Ley 1568 de 2012*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de Colombia. (2012). *Ley 1607 de 2012*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2006). *Ley 1101 de 2006*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2006). *Por medio de la cual se aprueba el "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"*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2008). *Ley 1261 de 2008*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2009). *Ley 1344 de 2009*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2013). *Ley 1667 de 2013*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2014). *Ley 1739 de 2014*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2018). *Ley 1939 de 2018*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

Congreso de la Republica. (2019). *Ley 1958 de 2019*. Bogotá: Sistema único de información normativa.

- Congreso de la Republica. (2019). *Ley 2004 de 2019*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Congreso de la Republica. (2020). *Ley 2061 de 2020*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Congreso de la Republica. (2020). *Ley 2069 del 2020*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Consejo de la OCDE. (2021). *El camino de Colombia hacia la adhesión a la OCDE*. Madrid: políticas internacionales.
- Constitución Política de Colombia. (1991). *Artículo 150*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Cuaran, F. (2020). Explorando las ciencias y la tecnología a través de las TIC. *Technologia y sistemas*, 32(8), 55-78.
- Dane. (2019). *Cifras económicas y de población*. Bogotá.
- De la Fuente, B. (2021). La noción de residencia fiscal en la doctrina de los Tribunales. *Residencia de las personas físicas*. *Fiscalidad Internacional*, 7(44), 23-45.
- Delgado, A. (2015). Las medidas antielusión en la fiscalidad internacional. *Nuevas tendencias en Economía y Fiscalidad Internacional*, 5(22), 81-102.
- Delgado, A. (2021). El contribuyente en el ámbito de la Economía Digital. *Revistas de economía y finanzas*, 5(33), 34-67.
- DIAN. (2014). *Oficio 000648 de 2014*. Bogotá: Tributaria.
- DIAN. (2015). *Concepto 11676 de 2015*. Bogotá: Impuesto sobre la renta.
- DIAN. (2023). *Concepto 10028192-777*. Bogotá.
- Duarte, B., & Mascareñas, J. (2014). Comprobación de la eficiencia débil en los principales mercados financieros latinoamericanos. *Estudios gerenciales*, 30, 365-375.

- Duque, L. (2017). Métodos para eliminar la doble imposición en Colombia. *Jurídico y tributario*, 4(21), 1-34.
- Estay, E. (2018). *Mercados y estrategia financiera*. México: Gestión financiera y económica.
- Fernández, A. (2022). Tratamiento fiscal de los nómadas digitales a la luz de la reglamentación. *Financiero y tributación*, 7(43), 23-45.
- Ferreras, A. (2019). Cambios en la relación con la residencia fiscal en la próxima actualización del Modelo de Convenio de la OCDE (MCOCDE). *Actualidad Jurídica*, 2(18), 1- 45.
- Fiatti, G., & Carrizo, M. (2021). El valor del trabajo en la cuarta revolución industrial: las plataformas digitales. *Ciencias y trabajo*, 23(10), 102-132.
- Flores, M. (2016). La globalización como fenómeno político, económico y social. *Orbis*, 5(3), 1-12.
- Gamez, A., & Romero, G. (2018). *Aspectos Generales de Modelos Doble Tributación y Efectos de su aplicación en Colombia*. Bogotá: Administración y auditoría.
- García, D. (2017). La metodología de la investigación jurídica. *Revistas jurídicas*, 5-23(6), 55-76.
- Gil, E. (2022). La residencia fiscal de las personas físicas. *Revista española de derecho financiero*, 5(9), 34-49.
- Gonzalez, S. (2018). La doble tributación internacional: características y consecuencias. *Análisis tributario*, 4(22), 34-49.
- Hernandez, I. (2014). Tributación y desarrollo en perspectiva. *Revista de Economía Institucional*, 4(22), 23-39.
- Herrán, C. (2016). *La doble tributación internacional, principios y realidad de los convenios*. Bogotá: Ciencias jurídicas.

- Martínez, N. (2020). Cátedra de sociedades: régimen comercial y bursátil. *Acción fiscal*, 4(33), 55-78.
- Méndez, M. (2014). Cultura tributaria, deberes y derechos vs Constitución de 1999. *Revista Espacio Abierto*, 123-137.
- Meneses, N. (2023). Así es la ‘cara B’ de los nómadas digitales. *Ciencia y trabajo*, 3(44), 5-19.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2016). *Decreto 1625 de 2016*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Ministerio de Relaciones Exteriores. (2006). *Ley 1082 de 2006*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Ministerio de Relaciones Exteriores. (2022). *Resolución 5477 de 2022*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Ministro de Hacienda y Crédito Público. (2013.). *Decreto 3028 de 2013*. Bogotá: Sistema único de información normativa.
- Munevar, O. (2017). La residencia fiscal en Colombia, problemáticas de la normativa actual y propuestas desde la óptica internacional. *Revista de Derecho Fiscal*, 5(4), 1-34.
- Nava, M. (2013). Análisis de teorías, y criterios de interpretación de las disposiciones fiscales o tributarias. *Estudios Socio-Jurídico*, 7(55), 1-19.
- Navarro, C. (2022). *Nómada digital. La libertad del siglo XXI*. Madrid: EXIT.
- OCDE. (2015). Proyecto OCDE/G-20 sobre la Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.
- OCDE. (2017). *Modelo de Convenio Renta Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*. Madrid: Instituto de estudios fiscales.
- OCDE. (2022). *Mejores políticas para una vida mejor. Proyecciones mundiales*.

- Ochoa, M. (2017). Elusión o evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 7(9), 43-67.
- Parreño, J., & Moreno, C. (2019). Nómadas digitales y trabajadores remotos de estilo de vida: las palmas de gran canaria como “Nomad city”. *Comunicaciones*, 6(44), 1-19.
- Pedernera, J. (2017). Análisis de la doble tributación internacional: aspectos relevantes. *Fiscal internacional*, 3(21), 1- 89.
- Pérez, J. (2019). Aspectos del derecho tributario internacional. *Revista Praxis de la justicia fiscal y administrativa*, 11(2), 34-56.
- Ramírez, L. (2016). *Convivencia y conflicto*. Bogotá.
- Rivera, A. (2013). Modelo para el análisis e interpretación de las Leyes Fiscales. *Socio jurídicas*, 3, 45-67.
- Roldan, A. (2021). *Qué es un nómada digital y qué impuestos paga y dónde*. Madrid: Territorio PYME.
- Rupérez, J. (2018). Residencia fiscal y Domicilio Fiscal: similitudes y diferencias entre ambos conceptos y sus respectivos regímenes jurídicos. *Tributaria y normatividad*, 11(3), 56-70.
- Serrano, M. (2015). El informe sobre erosión de bases imponibles y traslación de beneficios de la OCDE: origen e implementación en un marco internacional y globalizado. *Revista de derecho UAIT*, 10(7), 33-45.
- Toro, J. (2023). *Visa nómada digital en Colombia*. Bogotá: Ámbito jurídico.
- Wilches, A. (2018). *Conflictos de doble residencia fiscal*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

Wulf, E. (2020). El valor del trabajo en la revolución industrial 4.0. Desafíos para la gestión de personas y competitividad. *Revista de Derecho laboral y Seguridad social*, 23(4), 23-39.