



Para ver aviso legal de clic en el siguiente Hipervínculo
(NECESITA CONEXIÓN A INTERNET)

<http://cijulenlinea.ucr.ac.cr/condicion.htm>

INFORME DE INVESTIGACIÓN CIJUL

TEMA: CONVENIOS TRIBUTARIOS INTERNACIONALES

SUMARIO:

1. CONCEPTO
2. FINALIDAD
3. PROCESO DE FORMACIÓN
4. CONVENIOS TRIBUTARIOS EN COSTA RICA CONVENIO INTERCAMBIO INFORMACIÓN TRIBUTARIA CON LOS ESTADOS UNIDOS
5. CORRESPONDE AL MINISTERIO DE HACIENDA, COMO ÓRGANO ESPECIALIZADO EN FISCALIDAD INTERNACIONAL, LA EMISIÓN DE OPINIÓN VINCULANTE PARA LA SUSCRIPCIÓN DE CONVENIOS REFERENTES A INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA
6. IMPORTANCIA DE CELEBRAR CONVENIOS TRIBUTARIOS INTERNACIONALES POR PARTE DE COSTA RICA



DESARROLLO:

1. CONCEPTO

"... son convenciones de carácter puramente fiscal en donde dos o más Estados pretenden regular en todo o en parte sus distintas relaciones fiscales. Los acuerdos tributarios normalmente son convenciones generales bilaterales que regulan las relaciones entre dos Estados. Sin embargo también pueden realizarse acuerdos que regulen problemas más delimitados y concretos."¹

"se designa normalmente a los acuerdos internacionales que tienen un objeto exclusiva o esencialmente fiscal, y que además por lo general, son de carácter bilateral, lo cual se explica por la fuerte relación que tienen estos tratados con la soberanía tributaria de los Estados, los cuales no quieren restringirla sino poco a poco y de acuerdo con la situación económica particular de un Estado con respecto del otro."²

2. FINALIDAD

"En términos generales podemos resumir los fines de los tratados tributarios de la siguiente forma:

- Ü Precisamente como los el nacimiento y desarrollo de los tratados tributarios estuvo orientado a evitar la doble imposición, debemos referirnos como un primer objetivo de los acuerdos internacionales en materia tributaria el procurar atenuar o en la medida de lo posible evitar los efectos distorcionantes producidos por el fenómeno de la doble tributación. Para ello en el Tratado deben establecerse en forma clara las potestades tributarias con que cuentan los Estados contratantes.
- Ü Estimular el desarrollo de los países, aprovechando la celebración de tratados tributarios para introducir normas destinadas a fomentar y fortalecer el crecimiento económico, sobre todo de países en desarrollo. Dichas normas tienden a promover el intercambio e inversiones entre Estados contratantes, estableciendo cláusulas que permitan la fijación de cargas tributarias que no obstaculicen el normal flujo de capitales.
- Ü Finalmente, recientemente se ha acentuado la práctica de establecer en los tratados normas tendientes a impedir la evasión y la elusión a nivel internacional. Actualmente la tendencia es realizar tratados específicos sobre esa materia, referentes a intercambio de información tributaria, lo cual puede facilitar una mayor eficiencia de las respectivas administraciones tributarias de los Estados contratantes."³



“Los T2T tienen cuatro objetivos principales:

1. Estandarizar los conceptos tributarios de ambas jurisdicciones fiscales: como por ejemplo, el concepto del Establecimiento Permanente, ya que si éste fuera diferente en cada país, conduciría a dobles tributaciones tanto en el Estado huésped (estado de la fuente de riqueza) como en el Estado de donde es residente el extranjero.
2. Promover el intercambio de información fiscal: lo que permite a las partes contratantes mejorar su habilidad para aplicar de manera efectiva las leyes fiscales, evitando así la evasión fiscal.
3. Evitar el abuso de los propios T2T: ya que los estados pueden no otorgar los beneficios derivados de los convenios cuando existan transacciones o arreglos, cuyo propósito fundamental sea el obtener una ventaja fiscal indebida del tratado.
4. Aliviar la doble tributación: al especificarse en los T2T que ambos países deberán ofrecer el acreditamiento de los gravámenes extranjeros al calcularse el impuesto en el país de residencia del contribuyente, así como aceptar que existan tasas máximas de retención en el país de la fuente de riqueza en materia de dividendos, intereses y regalías.”⁴

3. PROCESO DE FORMACIÓN

“En los albores del Derecho Tributario Internacional, eran los países desarrollados los que tradicionalmente se interesaban por la celebración de tratados en materia tributaria. Sin embargo progresivamente, en gran medida gracias al proceso de globalización se ha incrementado significativamente la celebración de tratados internacionales a nivel también de países en vías de desarrollo, en vista de la trascendencia y efectos positivos de los mismos.

El proceso de elaboración de un tratado tributario, supone un largo camino de ilaciones de carácter internacional entre los países contratantes, así como un estudio exhaustivo y complejo no solo de la realidad tributario de cada uno de ellos, sino también del entorno económico-social y político de los respectivos países a fin de que las medidas impulsadas en los tratados puedan ser efectivas en la práctica.

Siguiendo al Dr. Hekmut Krabbe, podemos decir que existen 7 fases en la negociación y elaboración de los tratados tributarios:

- o La Iniciativa: Lo más frecuente es que esta se realice de un



- gobierno a otro por medio de los canales diplomáticos
- o Envío de proyectos para su respectivo estudio y ajuste.
 - o Conversaciones preliminares
 - o Composición de las delegaciones. En la mayoría de los países estas delegaciones son formadas de manera informal.
 - o Curso de las negociaciones: Una vez que las delegaciones llegan aun acuerdo sobre el texto final, este es iniciado por los dos jefes de fracción. Este acto tiene como único fin, la confirmación del acuerdo entre las dos delegaciones, no debe ser confundido con la firma del tratado, el cual es un acto posterior.
 - o Firma de la Convención: Por medio de los canales diplomáticos se acuerda el lugar y la fecha de la firma del Tratado por medio de los canales diplomáticos. Por lo general las Convenciones son firmadas por los respectivos Ministros de Relaciones Exteriores u otro representante debidamente autorizado de un Estado y el embajador del otro Estado contratante.

Posteriormente el texto del tratado debe ser establecido en todos los idiomas requeridos por la cláusula final sobre las necesidades de los estados contratantes. Traducciones que deben ser aprobadas por las partes por los respectivos medios diplomáticos.

- o Entrada en vigor: La fecha en la cual comienzan a surtir efectos las Convenciones internacionales depende de las leyes internas de los Estados contratantes.

En Costa Rica, de acuerdo al artículo 7 de nuestra Constitución Política es necesario someter el Tratado a conocimiento de la Asamblea Legislativa, para que esta proceda a ratificarlo, una vez realizado este trámite la Convención tendrá rango superior a la Ley.

- o Terminación de la Convención.

Normalmente los acuerdos internacionales en materia tributaria establecen la posibilidad de su terminación, determinando generalmente que la notificación de terminación solo podrá hacerse después de cierta fecha.

El convenio cesará su vigencia luego de realizada la notificación, tomando en cuenta las mismas consideraciones aplicadas para el caso de la fecha en que el convenio debió aplicarse pro primera vez.”⁵



4. CONVENIOS TRIBUTARIOS EN COSTA RICA

"Costa Rica muestra también un notable subdesarrollo en cuanto a convenios tributarios se refiere. Hasta el momento, únicamente tiene firmado y ratificado un Convenio de Intercambio de Información con los Estados Unidos.

(...)

En efecto, hasta ahora, Costa Rica había mostrado un notable subdesarrollo en esta materia. Únicamente tiene firmado y ratificado un Convenio de Intercambio de Información con los Estados Unidos. Como parte de la época anterior a los hechos señalados, también se tiene un Convenio prácticamente negociado con Alemania -requerirá algún esfuerzo negociador adicional- y un Convenio negociado y no ratificado con Rumania. Ya como efecto de la nueva política, en forma reciente se han completado las dos rondas de negociación con España y una ronda de negociación con Canadá, y se tiene en la agenda el inicio de negociaciones con Chile y México. En este trabajo, quiero sostener la hipótesis de que este tipo de Convenios son esenciales en dos sentidos: a) como parte de una nueva era en la política de atracción de inversión extranjera al país; b) como parte de la modernización del sistema tributario hacia un criterio de renta mundial en la imposición sobre la renta.

Como es bien conocido, la lógica de los convenios de doble imposición internacional se basa en la confluencia simultánea de criterios de vinculación al poder tributario entre dos Estados: ello sucede, fundamentalmente, cuando dos Estados adoptan, por una parte, un criterio de sujeción por residencia, de modo que sus residentes deben pagar impuestos por las rentas y/o patrimonios obtenidos en cualquier lugar del mundo. Asimismo, ambos Estados aplican el criterio de la fuente, es decir, gravan las rentas que se generan en sus respectivos territorios. En tal caso, el contribuyente residente en el Estado A y que genera rentas en el Estado B, estará sujeto a doble imposición.

Para resolver esta situación, hay dos vías:

- a. Ambos Estados, unilateralmente, prevén medidas para eliminar o atenuar la doble imposición. Lo usual es que el Estado de la residencia ceda, reconociendo créditos por los impuestos pagados en el Estado de la fuente (método de imputación) o, bien, exonerando de la renta imponible las rentas obtenidas en el Estado de la fuente (método de exención). Normalmente, el método de imputación no es íntegro, sino que viene limitado a la parte de la carga equivalente a la carga que soportaría la renta de conformidad con la legislación del



Estado de la residencia. El método de exención normalmente se ve limitado por la cláusula de progresividad, que busca que la exención de la renta no provoque una disminución del tipo medio aplicable en la imposición progresiva del país de residencia. Además, muchos países utilizan el método de exención como un mecanismo para incentivar la internacionalización de sus economías, promoviendo que las empresas del país de residencia inviertan afuera, condicionándose a que dichas inversiones sean activas, esto es, en actividades empresariales, no pasivas, y que en el país en que la actividad se desarrolle exista un impuesto sobre la renta que las grave. Algunos países, como Canadá, exigen, además, que con el país donde se desarrolle la actividad empresarial se tenga suscrito un Convenio para evitar la Doble Imposición.

- b. Los Estados suscriben un Convenio para Evitar la Doble Imposición Internacional en que acuerdan repartirse la tributación de las rentas que están en la situación descrita atrás. Así, según el tipo de renta, el Estado de la residencia obtendrá un trozo mayor o menor de su tributación. Por ejemplo, se acuerda que las rentas pasivas de los residentes en el Estado A no tributen al tipo de retención ordinario del Estado B sino a un tipo menor, con lo cual el crédito a reconocer en el Estado A será menor que el usual.

Ahora, cuando uno de los dos países no aplica el criterio de residencia (renta mundial), sino que sólo sujeta a gravamen lo generado por sus residentes en su propio territorio, no va a tener problemas de doble imposición de sus propios residentes, puesto que, a priori, ya ha cedido en forma plena la imposición al país de la fuente. En consecuencia, eso explica por qué un país en esas condiciones no tenga un interés natural en suscribir este tipo de convenios, en que la finalidad esencial es evitar la doble imposición internacional. Asimismo, en caso de negociar uno, su posición negociadora se ve disminuida, pues ya tiene cedido a priori la tributación de sus residentes: ello obliga a incluir en el Protocolo de los Convenios algunas salvedades, como que el país que sí aplica el criterio de residencia (Estado A) no reconozca los tratamientos tributarios favorables a los residentes del otro Estado (Estado B) cuando inviertan en el primer país (A) mientras se mantenga el criterio territorial en dicho



Estado B. Éste es precisamente el caso de Costa Rica."⁶

a. CONVENIO INTERCAMBIO INFORMACIÓN TRIBUTARIA CON LOS ESTADOS UNIDOS⁷

Artículo 1º.- Apruébase el Convenio de Intercambio de Información

Tributaria entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de los Estados Unidos de América, firmado en San José, Costa Rica, el día 15 de marzo de 1989 (sección 936 de los países de la Cuenca del Caribe), cuyo texto es el siguiente:

"CONVENIO DE INTERCAMBIO DE INFORMACION TRIBUTARIA

ENTRE EL GOBIERNO DE COSTA RICA Y EL GOBIERNO

DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA

El Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de los

Estados Unidos de América, deseando concertar un convenio para el intercambio de información con respecto a impuestos (en lo sucesivo denominado el "Convenio"), han acordado lo siguiente:

ARTICULO 1

Objetivo y ámbito de aplicación del Convenio

1º.- Los Estados contratantes se prestarán asistencia mutua a través del intercambio de información autorizada por el presente Convenio, para asegurar la correcta imposición y recaudación de los impuestos a que se refiere el mismo, así como para impedir el fraude y la evasión y establecer las mejores fuentes de intercambio de información en cuestiones tributarias, conforme se establece en el presente Convenio.

2º.- La información se intercambiará para lograr los fines del presente Convenio, independientemente de si la persona a la que se



refiere la información o en cuyo poder esté la información, sea residente o nacional de uno de los Estados contratantes.

ARTICULO 2

Definiciones

1º.- Salvo especificación en contrario, a los efectos del presente

Convenio, se entenderá:

a) Por "autoridad competente":

i) En el caso de la República de Costa Rica, el Ministro de Hacienda o su delegado; y

ii) En el caso de los Estados Unidos de América, el Secretario del Tesoro o su delegado.

b) Por "nacional": a todo ciudadano de cualquiera de los Estados contratantes y toda persona jurídica, sociedad colectiva, en comandita, de responsabilidad limitada y anónima, de fideicomiso, sucesión, asociación, u otra entidad cuya existencia jurídica se derive de las leyes vigentes de los Estados contratantes.

c) Por "persona": a todo individuo y a toda sociedad colectiva, en comandita, de responsabilidad limitada y anónima, fideicomiso, sucesión, asociación u otra entidad jurídica.

d) Por "impuesto": todo tributo a que se aplica el Convenio.

e) Por "información": todo dato o declaración que sea pertinente o esencial para la administración y aplicación de los impuestos, incluidos el testimonio de cualquier persona, los documentos, registros o bienes muebles de una persona o de uno de los Estados contratantes.



f) Por "Estado requiriente": el Estado contratante que solicita o recibe información; y por "Estado requerido" la que se le solicita o el que entrega la información.

g) Por "Costa Rica": la República de Costa Rica.

h) Por "Estados Unidos": los Estados Unidos de América, incluidos Puerto Rico, las Islas Vírgenes, Guam y toda otra posesión o territorio de los Estados Unidos.

Los incisos g) y h) anteriores determinan el área geográfica de jurisdicción dentro de la cual se puede ejercer el derecho de solicitar y recibir la información.

2º.- Los términos que no se hayan definido en el presente Convenio, a menos que el contexto exija otra cosa o las autoridades competentes acuerden darles un significado común con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7º, párrafo 2, tendrán el significado que les atribuyen las leyes del Estado contratante relativas a los impuestos objeto del presente Convenio.

ARTICULO 3

Impuestos a los que se aplica el Convenio

1º.- El presente Convenio se aplicará a los siguientes impuestos establecidos por, o en nombre de uno de los Estados contratantes:

a) En el caso de la República de Costa Rica:

i) Al impuesto sobre la Renta; y

ii) A otros impuestos cuya recaudación corresponda al Gobierno Central.

b) En el caso de los Estados Unidos de América:

i) Impuestos federales sobre la renta;



- ii) Impuestos federales sobre el ingreso de quienes trabajan por cuenta propia;
- iii) Impuestos federales sobre transferencias destinadas a evadir el Impuesto sobre la Renta;
- iv) Impuestos federales sobre sucesiones y donaciones;
- v) Impuestos federales de consumo.

2º.- El presente Convenio se aplicará, asimismo, a todo impuesto idéntico o fundamentalmente similar que establezca con posterioridad a la fecha de la firma del Convenio, en adición a los impuestos vigentes o en sustitución de los mismos. Las autoridades competentes de cada Estado contratante notificarán a las del otro Estado, todo cambio que ocurra en sus leyes y que puede afectar las obligaciones de dicho Estado con respecto al Convenio.

3º.- El presente Convenio no se aplicará a las diligencias o procedimientos referentes a impuestos comprendidos dentro de dicho Convenio que estén prescritos, según las leyes del Estado requiriente.

4º.- El presente Convenio no se aplicará a los impuestos establecidos por las provincias, los estados, las municipalidades u otras subdivisiones políticas o posesiones de uno de los Estados contratantes.

ARTICULO 4

Intercambio de información general

1º.- Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán información, para administrar y aplicar las leyes nacionales relativas a los impuestos comprendidos dentro del presente Convenio. Se incluye dentro de esta información aquella que pudiera resultar para determinar, fijar y recaudar impuestos, para la recuperación y ejecución de créditos tributarios y para el cumplimiento de las leyes relativas a delitos fiscales o delitos que contravienen la administración fiscal.



2°.- La autoridad competente de un Estado contratante podrá transmitir de oficio, a la autoridad competente del otro Estado, la información que haya llegado a su conocimiento y que pueda tener importancia y considerable influencia en el logro de los fines mencionados en el párrafo anterior. Las autoridades competentes determinarán la información que habrán de intercambiar, conforme lo aquí dispuesto, y adoptarán las medidas y aplicarán los procedimientos necesarios para garantizar que la información se envíe a la autoridad competente del otro Estado.

3°.- La autoridad competente del Estado requerido facilitará la información, previa petición de la autoridad competente del Estado requiriente, para los fines mencionados en el párrafo 1. Cuando la información que pueda obtenerse en los archivos fiscales del Estado requerido no sea suficiente para dar cumplimiento a la solicitud, dicho Estado tomará las medidas pertinentes de acuerdo con lo que este Convenio establece, para facilitar al Estado requiriente la información solicitada.

4°.- Para los efectos del párrafo anterior, el Estado requerido estará facultado para:

a) Examinar todo libro, documento, registro u otros bienes muebles que puedan ser pertinentes o esenciales para la indagación.

b) Recibir testimonio e indagar a toda persona que posea información o que tenga conocimiento, custodia o control de información que pueda ser pertinente o esencial para la indagación.

c) Obligar a toda persona que tenga conocimiento, custodia o control de información que pueda ser pertinente o esencial para la indagación, o que posea dicha información, a comparecer en una fecha y lugar determinado a prestar declaración bajo juramento y a presentar libros, documentos, registros u otros bienes muebles.

5°.- Las leyes o prácticas del Estado requerido relacionadas con la divulgación de información bancaria, de apoderados o de personas que actúan en calidad de agentes o fiduciarios, y las relativas a la propiedad de derechos en una persona jurídica no impedirán ni afectarán en forma alguna las facultades descritas en el párrafo anterior. En consecuencia las autoridades competentes de los



Estados contratantes obtendrán y facilitarán información no obstante dichas leyes y prácticas sobre divulgación de información.

6°.- Cuando Costa Rica sea el país requerido, de acuerdo con el párrafo anterior, brindará la información referente a los bancos con la autorización del Juez de lo Contencioso Administrativo, quien la dará, salvo que razones calificadas demuestren que la información no se relaciona con el cumplimiento de las leyes relativas a un posible caso de defraudación fiscal, según la definición del Código de Normas y

Procedimientos Tributarios de Costa Rica, título III, capítulo I, sección

II, artículo 68 y capítulo II, sección I, artículos 88 a 90, vigentes a la fecha que se firma este Convenio.

ARTICULO 5

Intercambio de información en casos particulares

1°.- Cuando un Estado contratante solicita información con arreglo a lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 4, el Estado requerido la obtendrá y la facilitará en la misma forma en que lo haría si el impuesto del Estado requirente fuera el impuesto del Estado requerido, y tendrá que seguir los siguientes procedimientos, si el Estado requirente específicamente los solicita:

a) Indicará la fecha y el lugar para recibir la declaración o la presentación de libros o documentos, registros y otros bienes muebles.

b) Tomará juramento a quien rinda declaración o presente libros, documentos, registros y otros bienes muebles, y lo impondrá de las consecuencias legales que la declaración jurada conlleva en el caso de falso testimonio.

c) Permitirá la presencia de aquellos individuos a quienes la autoridad competente del Estado requirente señale como interesados en la ejecución de la solicitud, o afectados por ella, incluyendo al inculpado o indagado y a su abogado y a su abogado y hasta dos



delegados o comisionados especiales encargados o representantes de la administración o ejecución de las leyes fiscales del Estado requirente.

d) Se permite a la autoridad competente del Estado requirente someter preguntas por escrito a las que deberá responder la persona que presenta libros, documentos, registros y otros bienes muebles, con respecto a dichos bienes y documentos, previa calificación por el Estado requerido.

e) También se permite a los individuos a quienes se les autoriza estar presentes en la diligencia, interrogar, a través de la autoridad que practica la diligencia, al individuo que presta declaración o presenta libros, documentos, registros u otros bienes muebles.

f) Obtendrá libros, documentos, registros y otros bienes muebles originales en el estado en que se encuentran, u ordenará que formen parte del respectivo expediente, copias fieles y exactas de tales libros, documentos, registros u otros bienes muebles.

g) Interrogará al individuo que presenta libros, documentos, registros u otros bienes muebles, con respecto al fin y a la forma en que se llevan o se llevaron estos.

h) Realizará toda acción que no infrinja las leyes ni vaya en contra de las prácticas administrativas del Estado requerido.

i) Certificará la autenticidad de libros, registros, documentos y cualquier otro bien tangible presentado.

j) Certificará que se siguieron los procedimientos solicitados por la autoridad competente del Estado requirente, o que los procedimientos solicitados no pudieron seguirse, con la explicación del impedimento.

2°.- Las normas enumeradas en el párrafo anterior se interpretarán en el sentido de que imponen al Estado requerido la obligación de utilizar todos los medios legales y desplegar sus mejores esfuerzos para cumplir con las disposiciones de este Convenio.



En ningún caso el Estado requerido podrá:

- a) Adoptar medidas que vayan en contra de las leyes y prácticas administrativas de los Estados contratantes. No se considerará que las actuaciones basadas en las disposiciones contenidas en el artículo 4, párrafos 5 y 6, van en contra de las leyes y prácticas administrativas de los Estados contratantes.
- b) Facilitar información que divulgaría secretos empresariales, industriales, comerciales, profesionales o procesos comerciales.
- c) Facilitar información cuya divulgación sería contraída al orden público.
- d) Facilitar información solicitada por el Estado requirente para administrar o aplicar una disposición de la ley tributaria del Estado requirente, o un requisito relativo a dicha disposición, que discrimine contra un nacional del Estado requerido.

Se considera que una disposición de la ley tributaria, o una medida relacionada con ella, discrimina contra un nacional del Estado requerido, cuando sea más gravosa con respecto a un nacional del Estado, requerido que con respecto a un nacional del Estado requirente en igual de circunstancias. A esos efectos, un nacional del Estado requirente sujeto al pago de impuestos sobre ingresos devengados a nivel mundial no está en igualdad de condiciones que un nacional del Estado requerido que no esté sujeto al pago de impuestos sobre ingresos devengados a nivel mundial.

3°.- Las excepciones establecidas por las leyes o prácticas del Estado requirente, no se resolverán en la tramitación de una solicitud por parte del Estado requerido, sino que su aplicabilidad o no, se dejará para ser determinada por el estado requirente

ARTICULO 6

Confidencialidad de la información

1°.- Toda información recibida por uno de los Estados contratantes será confidencial de igual modo que la información obtenida en virtud de las leyes nacionales del otro Estado, y solamente se



revelará a individuos, autoridades judiciales y administrativas o a aquellos encargados de su superior vigilancia que participen en la determinación, fijación, administración, cobro de créditos fiscales y en la aplicación de leyes tributarias, así como el cumplimiento de las leyes relativas a delitos o infracciones tributarias o apelaciones referidas a los tributos objeto del presente Convenio.

2º.- Los individuos o autoridades citadas en el párrafo anterior, utilizarán la información exclusivamente para los fines señalados en forma expresa en dicho párrafo, y sólo podrán revelarla en procesos judiciales públicos o en resoluciones judiciales.

ARTICULO 7

Procedimiento de común acuerdo

1º.- Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comprometen a poner en práctica un programa destinado a lograr los fines del presente Convenio.

Dicho programa podrá incluir, además de los intercambios mencionados en los artículos 4 y 5, otras medidas para mejorar el cumplimiento de las leyes tributarias, tales como: intercambio de conocimientos técnicos, establecimiento de nuevas técnicas de auditoría, identificación de sectores de evasión y estudios conjuntos de evasión impositiva.

2º.- Las autoridades competentes de los Estados contratantes tratarán de resolver, por mutuo acuerdo, toda dificultad o duda suscitada por la interpretación o aplicación del presente Convenio. En particular, las autoridades competentes podrán convenir en dar un significado común a un término y determinar cuándo son extraordinarios los costos para los efectos del artículo 8.

3º.- Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán comunicarse directamente entre sí, para llegar a un acuerdo, conforme con lo dispuesto en este artículo.

ARTICULO 8

Costos



Salvo acuerdo en contrario de las autoridades competentes de los Estados contratantes, los costos ordinarios ocasionados por la prestación de ayuda serán sufragados por el Estado requerido, y los costos extraordinarios ocasionados por la prestación de ayuda serán sufragados por el Estado requirente.

ARTICULO 9

Aplicación del Convenio

La aplicación del presente Convenio está específicamente limitada a los asuntos contenidos en el mismo.

ARTICULO 10

Otras áreas de aplicación Este Convenio cumple con los requisitos de un intercambio de información según lo establece la sección 274 (h) (6) del Código Tributario de los Estados Unidos de 1986 (el Código) (relativo a las deducciones por la participación en convenciones de eventos realizados en el extranjero) y relacionado por referencia cruzada con las secciones 927

(e) (3) (A) (relativa a las corporaciones de ventas extranjeras) y 938

(d) (4) (B) del Código (relativa a la inversión de fondos de la sección 936 en los países beneficiarios de la Cuenca del Caribe).

ARTICULO 11

Entrada en vigencia

El presente Convenio entrará en vigencia al efectuarse un intercambio de notas por los representantes de los Estados contratantes, debidamente autorizados al efecto, mediante las cuales confirmen su acuerdo mutuo de que ambas partes han cumplido todos los requisitos constitucionales y legales necesarios para dar cumplimiento al presente

Convenio.



ARTICULO 12

Terminación

El presente Convenio tendrá vigencia hasta tanto uno de los Estados contratantes no lo de por terminado. Cualquiera de los Estados contratantes podrá dar por terminado el Convenio en cualquier momento posterior a su entrada en vigencia, previa modificación, por la vía diplomática correspondiente con un plazo mínimo de seis meses de anticipación, de su intención de darlo por terminado.

Firmado en San José, Costa Rica, en duplicado, en los idiomas castellano e inglés, siendo ambos textos igualmente auténticos, el día 15 de marzo de 1989.

POR EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA

POR EL GOBIERNO DE LA REPUBLICA DE COSTA RICA

Artículo 2º.- En la aprobación a que se refiere el artículo anterior, se interpreta que ninguna de las disposiciones del convenio confiere a las autoridades de los Estados Unidos de América medios de información ni potestades de ninguna especie, mayores que aquellos otorgados en la Constitución y las leyes costarricenses a las autoridades nacionales, respecto de los súbditos costarricenses, para fines de investigación o de información tributaria. También se interpreta que estas potestades siempre deben ejercerse por medio de los tribunales competentes de justicia del país. Costa Rica ejercerá las suyas propias con respecto de esas mismas condiciones.

Esta declaración interpretativa deberá incluirse en el acto de la ratificación.

Artículo 3º.- Rige a partir de su publicación.

5. CORRESPONDE AL MINISTERIO DE HACIENDA, COMO ÓRGANO ESPECIALIZADO EN FISCALIDAD INTERNACIONAL, LA EMISIÓN DE OPINIÓN VINCULANTE PARA LA SUSCRIPCIÓN DE CONVENIOS REFERENTES A INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA.⁸



N° 31098-RE-H

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

EL MINISTRO DE HACIENDA,

Y EL MINISTRO DE RELACIONES EXTERIORES Y CULTO

En uso de las facultades establecidas en los artículos 140, incisos 10, 12 y 18 y 146 de la Constitución Política.

Considerando:

1°-Que la tendencia internacional en materia de fiscalidad consiste en llevar a cabo una política abierta de suscripción de convenios de intercambio de información tributaria y aduanera, así como de convenios para evitar la doble imposición internacional y la evasión a nivel de Aduanas.

2°-Que con los convenios de doble imposición internacional, si bien no tienen relevancia para evitar la doble imposición de residentes en Costa Rica que obtengan renta de fuente extranjera, dado que nuestro país sigue un criterio de territorialidad en su imposición directa, se genera en el inversionista extranjero mayor seguridad jurídica para establecerse, aumentando el atractivo de nuestro país para la inversión extranjera.

3°-Que los convenios de intercambio de información tributaria y aduanera, constituyen instrumentos útiles para combatir la evasión fiscal, la subfacturación y sobrefacturación.

4°-Que una política ordenada de suscripción de convenios de doble imposición y de intercambio de información tributaria y aduanera, permitirá consolidar la imagen internacional de Costa Rica como un Estado Social de Derecho fiscalmente responsable con un equitativo y transparente sistema fiscal de recaudación y de control del tráfico internacional de mercancías.

5°-Que la suscripción de este tipo de convenios conlleva consecuencias de tipo fiscal, de carácter operativo y recaudatorio,



las que podrían implicar algún sacrificio fiscal de Costa Rica, por lo que debe analizarse en cada caso si conviene negociar y suscribir un convenio de doble imposición.

6º—Que resulta necesario establecer una política por parte del Ministerio de Hacienda, como órgano especializado en fiscalidad internacional, que oriente la negociación y suscripción de esta clase de convenios, previo análisis de sus consecuencias positivas y negativas, dándole carácter vinculante a su dictamen para la negociación, suscripción y aprobación de cada convenio internacional .

7º—Que por la naturaleza de los asuntos involucrados, dado que no solo se trata de materia tributaria o aduanera, sino de relaciones exteriores y eventualmente de materia comercial, debe darse la participación de los distintos entes vinculados con estos temas, como entes consultivos, cuando se considere pertinente por parte del ente especializado. **Por tanto,**

Decretan:

Artículo 1º—Corresponde al Ministerio de Hacienda, como órgano especializado en fiscalidad internacional, la emisión de la opinión vinculante para la suscripción de convenios para evitar la doble imposición internacional, de convenios de intercambio de información tributaria y de convenios de intercambio de información aduanera. Dada la especialización en la materia, la conducción de las negociaciones las llevará a cabo el Ministerio de Hacienda.

Artículo 2º—Cuando una solicitud para negociar un convenio para evitar la doble imposición internacional o un convenio de intercambio de información tributaria y/o aduanera, sea presentado ante el Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto, éste remitirá la documentación al Ministerio de Hacienda, a fin de que éste coordine, conduzca las negociaciones y emita el criterio aprobatorio respectivo de previo a su suscripción.

Artículo 3º—Para efectos de suscripción de cada convenio que se negocie, el Ministro de Relaciones Exteriores y Culto suscribirá el



convenio de que se trate, previo dictamen favorable del Ministerio de Hacienda.

Artículo 4º—Rige a partir de su publicación.

Dado en la Presidencia de la República.—San José, a los doce días del mes de noviembre del dos mil dos.

6. IMPORTANCIA DE CELEBRAR CONVENIOS TRIBUTARIOS INTERNACIONALES POR PARTE DE COSTA RICA

"a. Los países desarrollados, que aplican el criterio de residencia, tienen interés en suscribir Convenios con un país como Costa Rica, para evitar la doble imposición de sus residentes sin renunciar a obtener para sí parte de la tributación de sus rentas y patrimonios o, bien, como requisito para aplicar el método de exención en las utilidades provenientes de la inversión en Costa Rica. La suscripción de un Convenio aumenta la seguridad jurídica de los inversionistas, al resolverse problemas de colisión que no son bien resueltos por las normas unilaterales. Asimismo, a través de la disminución de la tributación en Costa Rica en rentas como dividendos, intereses y cánones, se incentiva las inversiones, especialmente cuando el propio país de la residencia tiene mecanismos de incentivo interno que redundan en la aplicación del método de exención —situación cada vez más usual. Lo más llamativo es que esta disminución en los tipos impositivos aplicables termina generando —la experiencia internacional así lo corrobora— un aumento en la recaudación. ¿Cómo? Simple: al aumentarse las inversiones, el pastel sobre el cual recaudar aumenta. Así, da mayor recaudación un 5% de dividendos por 100 millones que 15% de dividendos por 20 millones. Si a esto se le suma la propuesta del Proyecto de Ley de Imposición sobre la Renta de reducir para el 2008 la tributación de las sociedades al 15%, el paquete para atraer las inversiones puede ser muy interesante. Pero lo más interesante es el cambio de paradigma: con el tradicional, para atraer inversiones había que sacrificar totalmente la recaudación; con el nuevo, se pueden atraer inversiones aumentando la recaudación.

Veamos el ejemplo de cómo se podrían atraer inversiones de un país como Canadá: Si Costa Rica tiene Convenio con Canadá, una empresa canadiense puede abrir una subsidiaria en Costa Rica para desarrollar aquí una actividad empresarial y los dividendos



recibidos entran exentos a Canadá. La subsidiaria pagaría un 15% de impuesto sobre la renta en Costa Rica. Al salir los dividendos, pagarían un 5% adicional (ésta es la disminución que recogería el Convenio en relación con el 15% usual). Con el actual sistema, a esta empresa sólo la atraeríamos por zona franca, con 0 recaudación para el país.

b. También los países que aplican el criterio de residencia pueden tener la finalidad de intercambio de información, para controlar mejor la tributación de sus residentes. Los convenios de doble imposición incluyen una cláusula de intercambio de información

c. La suscripción de Convenios de Doble Imposición es visto en la comunidad internacional como símbolo de ausencia de prácticas tributarias nocivas

d. A Costa Rica le puede interesar el intercambio de información, para controlar pagos por actividades realizadas en Costa Rica que se realizan en el exterior, para controlar incrementos no justificados de patrimonio, etc.

En consecuencia, pese a que Costa Rica no haya incorporado el criterio de residencia en su legislación del impuesto sobre la renta, tiene interés en iniciar una política más agresiva en la suscripción de Convenios de Doble Imposición. No obstante, la aprobación del criterio de residencia en nuestra legislación es el paso lógico siguiente, pues los Convenios están diseñados para ser negociados entre países con el criterio de residencia. No tenerlo obliga a salvedades que perjudican al país. Esto explica en mucho la tendencia de los países latinoamericanos de pasar de renta territorial a renta mundial."⁹



FUENTES CITADAS

- ¹ PERALTA MONTERO (Carlos E.) Evolución del Derecho Tributario Internacional a la luz del proceso de globalización. Importancia del Intercambio de Información entre Administraciones Tributarias. San José, Tesis para optar por el grado de Licenciado en Derecho de la Universidad de Costa Rica, 2002, p. 17. (Localizada en la Biblioteca de la Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica, Signatura 3838).
- ² CASTAGNÈDE y TOLEDANO citados por RAMÍREZ MARTÍNEZ (Sergio). *Los tratados fiscales para evitar la doble tributación*, [en línea]. Recuperado el 25 de mayo de 2006 de:
<http://www.cefa.com.mx/articulos/di36p37.html>
- ³ Secretaría Ejecutiva del Centro Interamericano de Administraciones Financieras Tributarias CIAT citado por PERALTA MONTERO (Carlos E.), op. cit. pp. 17 y 18.
- ⁴ RAMÍREZ MARTÍNEZ (Sergio), Página Web citada.
- ⁵ Secretaría Ejecutiva del Centro Interamericano de Administraciones Financieras Tributarias CIAT citado por PERALTA MONTERO (Carlos E.), op. cit. pp. 18, 19 y 20.
- ⁶ TORREALBA NAVAS (Adrián). (2002, enero) *Reforma Tributaria y Fiscalidad Internacional: el caso de Costa Rica*, [en línea]. Toledo, España. Recuperado el 25 de mayo de 2006 de :
www.flacso.or.cr/fileadmin/documentos/FLACSO/adrian1.doc
- ⁷ Convenio Intercambio Información Tributaria con los Estados Unidos. Ley N° 7194 de 29 de agosto de 1990.
- ⁸ Corresponde al Ministerio de Hacienda, como Órgano Especializado



en Fiscalidad Internacional, la emisión de opinión vinculante para la suscripción de convenios referentes a intercambio de información tributaria y aduanera. Decreto Ejecutivo 31098 de 12 de noviembre de 2002.

⁹ TORREALBA NAVAS (Adrián). Página Web citada.