

Temas de fiscalidad internacional: Criterios de sujeción y CDI

Temas Tributarios Actuales I

Clase I

Prof. Lorna Medina Calvo

Criterios de sujeción

- Criterios de sujeción al poder tributario de los Estados:
 - Residencia/ nacionalidad
 - Territorio
- Estado de la fuente – Estado de residencia
- Doble imposición

Residencia

- Vínculo cualificado de la persona con el territorio de un Estado
- Manifestación técnica del principio de territorialidad
- Es una cuestión de grado, se determina con base en hechos, datos y factores de diversa índole (domicilio y nacionalidad)

Residencia

Consecuencia de su aplicación:

- Sujeción por renta mundial (*worldwide taxation*): El contribuyente tributará por todas las rentas obtenidas con independencia del lugar en el que se hayan generado.
- La **obligación personal** es ilimitada: no se restringe al territorio del Estado donde se establezca la residencia (extensión espacial, full tax liability)

Territorialidad

- Somete a gravamen aquella rentas que se hayan producido o tengan su origen económico en su territorio
- **Obligación real**: sinónimo de territorial (“res”, cosa, por oposición a persona).
- A diferencia de la imposición personal, tiene su fundamento en una relación directa entre una manifestación de riqueza y un determinado territorio.
- La obligación real es limitada: el sujeto solamente tributa por las rentas generadas en el territorio.

¿Cómo se establece la residencia en
CR?

Domicilio

ARTICULO 10 .- Personas domiciliadas. Para los efectos de la aplicación de la ley, se consideran domiciliadas en el país:

1) Las personas físicas que se encuentren en cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que permanezcan de manera continua o discontinua en el país por más de 183 días, incluyendo los días de entrada y salida del país, durante el período fiscal respectivo. Para determinar dicho período de permanencia en el territorio costarricense, la Administración Tributaria computará las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite, mediante certificado de residencia fiscal, su condición de residente fiscal en otro país.

Para efectos del párrafo anterior, se consideran ausencias esporádicas aquellas ausencias no prolongadas, con retornos sistemáticos al territorio costarricense durante el período fiscal correspondiente, a menos que el interesado demuestre su condición de residente fiscal en otro país para el respectivo periodo. Las ausencias esporádicas comprenden viajes breves y ocasionales, por motivos laborales, de negocios, de placer, de esparcimiento, de salud u otros.

Para determinar cuáles ausencias esporádicas serán tomadas en cuenta para el cómputo de la permanencia de personas físicas en el territorio nacional, se entenderá como "ausencia no prolongada" toda salida del territorio nacional que no exceda los 30 días naturales continuos.

Aquellas ausencias que superen los 30 días naturales continuos no serán contabilizadas para efectos del cómputo de los 183 días de permanencia de la persona física en el país.

Con el fin de verificar la permanencia continua o discontinua de personas físicas en el territorio costarricense, incluyendo las ausencias esporádicas, deberá utilizarse como referencia el detalle de movimientos migratorios registrados por la Dirección General de Migración y Extranjería.

Tratándose de impuestos sobre la renta distintos del Impuesto sobre las Utilidades y cuyo período impositivo no sea anual, el término "período fiscal respectivo" utilizado en el primer párrafo de este subinciso, corresponderá a los doce meses anteriores al momento en que acontezca la liquidación del impuesto de que se trate y será dentro de este mismo período que deberá verificarse si una persona física ha permanecido en el país, de manera continua o discontinua, por más de ciento ochenta y tres días.

Domicilio

1) Las personas físicas que se encuentren en cualquiera de las siguientes circunstancias:

b) Que desempeñen representaciones o cargos oficiales en el extranjero, pagados por el Estado costarricense, sus entes públicos o municipalidades. Se entenderá por ente público, la institución autónoma o semiautónoma, el cual es parte del Estado descentralizado, que requiere, en el primer caso, haber sido creado según el procedimiento establecido en el artículo 188 de la Constitución Política, y en el segundo, que la votación para su creación no haya requerido mayoría calificada de los votos de los diputados.

Domicilio

- 2) Las personas jurídicas constituidas de acuerdo con la legislación costarricense y las sociedades de hecho que operen en el país. Pueden servir como otros criterios para establecer la residencia de las personas jurídicas, se encuentran su domicilio, su sede de la dirección de sus negocios o cualquier otro elemento que permita determinar su residencia.
- 3) Los establecimientos permanentes de personas no domiciliadas en Costa Rica que operen en el país.
- 4) Los fideicomisos o encargos de confianza constituidos conforme a la legislación costarricense.
- 5) Las sucesiones abiertas de acuerdo con la legislación costarricense, independientemente de la nacionalidad y del domicilio del causante, salvo que los causahabientes no estén domiciliados en Costa Rica.
- 6) Las empresas individuales de responsabilidad limitada y demás empresas individuales que actúen en el país, donde el empresario sea un domiciliado.

(Así reformado por el artículo 1° del decreto ejecutivo N° 41818 del 17 de junio del 2019)

Domicilio fiscal CNPT anterior

Artículo 26.- Personas naturales. Para todos los efectos tributarios, se presume que el domicilio en el país de las personas naturales es:

- a) El lugar de su residencia habitual, la cual se presume cuando **permanezca en ella más de seis meses en el periodo fiscal;**
- b) El lugar donde desarrollen sus actividades civiles o comerciales o tengan bienes que den lugar a obligaciones fiscales, en caso de no conocerse la residencia o de existir dificultad para determinarla;
- c) El lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria, a falta de los anteriores; y
- d) El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio de los contemplados en este artículo

Domicilio fiscal CNPT actual

- **Artículo 27.- Domicilio fiscal de personas físicas**

Para las personas físicas es el lugar donde tengan su **residencia habitual**. No obstante, para las personas físicas que desarrollen principalmente actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen, la Administración Tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el **lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas**.

Domicilio fiscal CNPT anterior

Artículo 27.- Personas jurídicas. *Para todos los efectos tributarios, se presume que el domicilio en el país de las personas jurídicas es:*

- a) El lugar donde se encuentre su dirección o su administración central;*
- b) El lugar donde se halle el centro principal de su actividad en Costa Rica, en caso de no conocerse dicha dirección o administración;*
- c) El lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria, a falta de los anteriores; y*
- d) El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio de los contemplados en este artículo.*

Las disposiciones de este artículo se aplican también a las sociedades de hecho, fideicomisos o sucesiones y entidades análogas que no sean personas naturales.

Domicilio fiscal CNPT actual

- **Artículo 28.- Domicilio fiscal de personas jurídicas**

Para las personas jurídicas es su **domicilio social**, siempre que en él esté efectivamente centralizada su **gestión administrativa y la dirección de sus negocios**. En otro caso, se atenderá el **lugar en el que se lleve a cabo dicha gestión o dirección**.

Las disposiciones de este artículo se aplican también a las sociedades de hecho, los fideicomisos, las sucesiones y las entidades análogas que carezcan de personalidad jurídica propia.

Domicilio fiscal CNPT anterior

Artículo 28.- Personas domiciliadas en el extranjero. *En cuanto a las personas domiciliadas en el extranjero, rigen las siguientes normas:*

- a) Si tienen establecimiento permanente en el país, se deben aplicar a éste las disposiciones de los artículos 26 y 27;*
- b) En los demás casos, el domicilio es el de su representante legal; y*
- c) A falta de dicho representante, se debe tener como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.*

Domicilio fiscal CNPT actual

- **Artículo 29.-Personas domiciliadas en el extranjero**

En cuanto a las personas domiciliadas en el extranjero, rigen las siguientes normas:

- a) Si tienen establecimiento permanente en el país, se deben aplicar a este las disposiciones de los artículos 26 y 27 de este Código.
- b) En los demás casos, el domicilio es el de su representante legal.
- c) A falta de dicho representante, se debe tener como domicilio el lugar donde ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

Doble imposición

Consecuencias de la aplicación de distintos criterios de sujeción

- Existirán importantes diferencias entre los sistemas de tributación dependiendo de la elección de un criterio de sujeción y otro.
- La obligación real grava separadamente cada obtención de renta por su importe íntegro, con la opción de deducir gastos cuando media establecimiento permanente.
- La obligación personal, grava el conjunto de rentas obtenidas, personalizando el gravamen ajustándolo a la capacidad económica del individuo, teniendo en cuenta sus circunstancias económicas y familiares.

Consecuencias de la aplicación de distintos criterios de sujeción

- Utilización de criterios simultáneos de sujeción genera DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL:
“Dos entes jurídico-públicos autónomos (...) dotados de poder tributario independiente a nivel internacional yuxtaponen impuestos idénticos o análogos sobre un mismo hecho imponible realizado en un mismo momento temporal, gravando al mismo contribuyente y objeto imponible, de manera, que a la postre, resulta una carga fiscal superior a la que se originaría si dicho hecho imponible se hubiera realizado con sujeción a un solo sujeto activo”.

Doble imposición internacional

- Jurídica: Mismo objeto imponible, mismo hecho, mismo sujeto, misma renta
- Económica: misma renta, diferentes sujetos (sociedad, persona física)

Convenios para evitar la Doble Imposición Internacional

Introducción

- Panorama fiscal internacional
- Elusión y Evasión fiscales
- Importancia de CDI
- Utilidad de los CDI s en operaciones de planificación fiscal internacional

Mecánica de los CDIs

- Que son?
- Para que sirven?
- Que regulan?
- Fines de los CDIs:
 - Eliminación de la doble imposición internacional
 - Evitar la elusión fiscal

Sistemas para evitar la doble imposición

- Efectos negativos de la doble imposición tanto económicos como desde el punto de vista de los principios de justicia tributaria origina la aplicación de métodos unilaterales y bilaterales para su eliminación.
- MC OCDE: propone dos métodos.

MC OCDE

- Primero: Atribuye el derecho de gravar determinada renta con carácter exclusivo a un Estado. Como consecuencia, el otro Estado renuncia a gravar esas rentas.
- MC OCDE da primacía al criterio personal de sujeción: Al Estado de residencia, en la mayoría de los casos, se le asignará el gravamen exclusivo de una determinada renta. Excepcionalmente será el Estado de la fuente.

MC OCDE

- Segundo: las reglas de distribución no tienen carácter exclusivo. Tanto el Estado de residencia como el de la fuente pueden gravar las rentas obtenidas en el segundo Estado.
- Cuando el Estado de la fuente tiene un derecho limitado de gravamen se establece un techo de imposición. (Distribución acumulativa)
- El Estado de residencia le toca eliminar la doble imposición aplicando el método de exención o de imputación.

Importante

Ante la tensión que genera la aplicación de estos principios (residencia y territorio) también se establecen otra serie de reglas:

- Sólo cuando medie **establecimiento permanente podrán someterse a tributación las rentas empresariales en el Estado de la fuente.**
- Arts. 10, 11 y 12 MC OCDE, distribuyen gravamen de dividendos, intereses y cánones.

Reglas de distribución

- Cánones: Imposición en el Estado de residencia, pero los Convenios establecen una tributación compartida. (Estado de la fuente tiene derecho un margen de tributación limitado).
Problema: definición de canon.
- Intereses: Estado de residencia con retención Estado de la fuente
- Dividendos: Estado de residencia con retención Estado de la fuente
- Rentas empresariales: Estado de la residencia.

Método de imputación

Cuando el impuesto de la fuente es inferior al de la residencia, el gravamen global sobre la misma renta viene integrado por la diferencia de tipos impositivos, soportando el impuesto más elevado de los concurrentes (generalmente el de residencia). Cuando el gravamen en la fuente es superior al de residencia no se permite deducir la diferencia.

Método de exención

- Fortalece el derecho prioritario del Estado de la fuente, dado que el Estado de residencia renuncia al gravamen de las rentas obtenidas fuera de su territorio.

Resumen CDI España

- El artículo 10 relativo a dividendos se establece con carácter general una retención del 5%, cuando se tenga una participación de al menos el 20%. Para el resto de casos se establece una retención del 12%.
- En el artículo 11 se establece una retención general del 10% para el pago de intereses. En relación a préstamos con una duración igual o superior a 5 años, la retención será del 5%.
- El artículo 12, relativo a cánones o regalías, fija una retención máxima del 10%.
- El artículo 13 que regula la tributación de las ganancias de capital, establece la previsión de que las ganancias derivadas de la venta de acciones en sociedades cuyo activo esté constituido en más de un 50% por bienes inmuebles podrán someterse a imposición en donde se encuentren los citados inmuebles.
- El artículo 14 de servicios personales independientes, establece una retención del 10%.
- Por último el artículo 22 relativo a los métodos para eliminar la doble imposición, establece tanto para España, como para Costa Rica, el método de deducción del impuesto pagado en el país origen de las rentas con el límite del impuesto a pagar en el impuesto de residencia.

CDIS y Planificación Fiscal Internacional

EL TREATY SHOPPING

Distinción entre elusión y planificación fiscal

Elusión:

- Estructuras artificiosas con una finalidad exclusivamente fiscal
- Elección ilógica y artificial
- Medidas antielusión para combatirlas

Planificación:

- La estructura fiscal que se diseñe para el grupo debe subordinarse y ser congruente con su estructura empresarial, de forma que pueda justificarse por sus beneficios económicos y organizativos, con independencia de su efecto sobre el gravamen soportado por el grupo.
- La estructura del grupo debe responder a la actividad que realiza
- La estructura que se adopte debe evitar ser artificiosa.

Importancia de los CDIS

- Eliminan o reducen la tributación en la fuente
- Dan seguridad jurídica, que es esencial en toda planificación fiscal internacional ante la los cambio y la volatilidad de las normas fiscales en los distintos Estados
- Constituyen sistemas jurídicos comunes de coordinación de los poderes tributarios para la eliminación de la doble imposición internacional.
- Proporcionan un marco jurídico más estable que la legislación interna de los Estados por la dificultad de su modificación.

TREATY SHOPPING

- La reducción de la tributación en la fuente se articula a través de un CDI. Se busca la aplicación del convenio que autorice al Estado de la fuente el menor gravamen posible. El convenio elegido no es aplicable en principio, pero se realizan una serie de operaciones para acceder a su ámbito de aplicación. Normalmente será a través de la constitución de una sociedad en el Estado que ha celebrado el convenio que se ha considerado más idóneo con el Estado en que se obtiene la renta.

Rule shopping

- La finalidad principal no es conseguir la aplicación del convenio, sino que una vez que el mismo es aplicable, lograr que la renta percibida se califique de acuerdo con la categoría de rentas que reduce en su mayor medida la tributación en la fuente. Problema de calificación de rentas.

CDIS y las medidas antielusión

CDIS

- Objetivos:
 - Eliminación de la doble imposición
 - Evitar elusión fiscal: propone una serie de medidas que los Estados contratantes pueden incluir o no en los convenios que suscriben para evitar el uso abusivo de los convenios.

Medidas antielusión

Para que se apliquen deben darse dos condiciones:

- Que exista evidencia clara del uso indebido de los convenios
- Que se respete el fin de evitar la doble imposición

Las medidas antielusión

- Evitan que terceros que no tienen derecho no se beneficien del CDI
- Las cláusulas no son excluyentes entre sí. Pueden aplicarse simultáneamente
- Hay que tomar en cuenta el grado en que pueden ser obtenidos los beneficios fiscales por una estructura de planificación fiscal.
- Considerar el sistema legal de ambos Estados contratantes y las normas internas antielusivas
- Dejar a salvo las actividades económicas de buena fe de la aplicación de dichas normas.

Cláusulas antiabuso

- Normas de residencia (Legislación interna), en caso de conflicto
 - Artículo 4 MC OCDE: criterios para determinar la residencia
 - Persona Física:
 - Vivienda permanente
 - Centro de intereses vitales (relaciones personales y materiales más estrechas)
 - Donde viva habitualmente
 - Nacionalidad
 - Procedimiento amistoso
 - Persona jurídica:
 - Sede de dirección efectiva

Claúsulas antiabuso

- Dentro de las distintas alternativas propuestas contra el uso de sociedades instrumentales y sociedades bases, como mecanismos de treaty shopping, tenemos:
 - la doctrina del levantamiento del velo,
 - la exclusión de la aplicación del CDI a determinado tipo de compañías,
 - las cláusulas generales de sujeción,
 - el método de tránsito,
 - la cláusula del beneficiario efectivo,
 - la cláusula de limitación de beneficios,
 - las cláusulas anti-abuso de las sociedades de artistas,
 - de las sociedades de bienes inmuebles

Ejemplo: Cláusula del beneficiario efectivo

- Trata de no conceder los beneficios del convenio a aquellos terceros que no resulten ser los perceptores reales de la renta y no sean residentes en uno de los estados contratantes. Se trata de determinar si el propietario legal de la renta es también el beneficiario efectivo de la misma, es decir, quien la percibe y a la vez que dicho propietario sea residente en uno de los estados firmantes, de no ser así no se le aplican los beneficios del Convenio.

Ejemplo: Sociedades de artistas

- La cláusula de las sociedades de artistas, trata de evitar determinados mecanismos de elusión fiscal en virtud de los cuales la remuneración por la actuación del artista o deportista no se paga a éste directamente sino a una sociedad, denominada de artista o deportista, de forma que la renta no se grava ni en el estado donde se realiza la actividad, ni como renta obtenida por la prestación de los servicios personales del artista o deportista, ni como beneficios de la empresa por no existir un establecimiento permanente. Ante esta situación, algunos países aplican el principio de transparencia en su legislación interna y tratan las rentas como si obtuviera el propio artista o deportista, pero en cambio, otros países no pueden hacerlo por lo que la cláusula antiabuso de sociedades de artistas, les permite gravar las rentas del artista o deportista transferidas a la sociedad.

Ejemplo: Sociedades bienes inmuebles

- La cláusula de sociedades de bienes inmuebles consiste en evitar el uso de sociedades patrimoniales o de mera tenencia de bienes inmuebles como mecanismo de planificación fiscal para evitar el gravamen en la fuente por el impuesto sobre la renta. La solución que propone el MC OCDE es que la tributación de la ganancia de capital puesta de manifiesto como consecuencia de la venta de acciones representativas de bienes inmuebles o de una sociedad cuyo objeto social sea la posesión de bienes inmuebles puede ser sometida a tributación en el lugar donde se localicen los bienes inmuebles, con lo que deja de aplicarse la regla de la imposición en el país de la residencia de la sociedad.

Normas de residencia

- Las normas de residencia surgen ante la facilidad de deslocalizar a personas físicas y jurídicas, por lo que los ordenamientos han reaccionado recalificando la residencia de los contribuyentes que cambian ésta por una razón exclusivamente fiscal.

Competencia Fiscal Nociva

Prof. Lorna Medina Calvo

¿Qué es un paraíso fiscal?

- **El concepto de "paraíso fiscal" hace referencia en un sentido usual, a aquellos territorios o Estados que se caracterizan por la escasa o nula tributación a que someten a determinadas personas o entidades que, en dichas jurisdicciones, encuentran su cobertura o amparo.**
- El Diccionario de Administración y Finanzas de J.M. Rosemberg define a los Paraísos Fiscales como “Países con leyes fiscales muy favorables para el establecimiento de la residencia legal de las personas físicas o jurídicas que quieren pagar menos impuestos”.

Paraíso fiscal y Regímenes perjudiciales según OCDE

- Dos informes:
 - “Competencia fiscal perjudicial: un problema mundial” 1998
 - “Hacia una cooperación fiscal global, progreso de la identificación y la eliminación de prácticas fiscales perjudiciales” 2000
- Ambos establecen los parámetros para identificar los paraísos fiscales y los regímenes fiscales preferentes perjudiciales

Paraíso fiscal y Regímenes perjudiciales según OCDE

- Es necesario distinguir los paraísos fiscales que no prevén ningún impuesto o establecen uno insignificante sobre los ingresos, de los países que han establecido un impuesto sobre los ingresos dando lugar a recaudaciones importantes, pero en los cuales el sistema fiscal presenta características preferentes que permiten a ciertos ingresos no ser gravados.

Criterios de la OCDE para identificar un Paraíso Fiscal:

- Ausencia de impuestos o impuestos puramente nominales.
- Falta de intercambio de información efectiva.
- Existencia de secreto bancario
- Falta de transparencia en las disposiciones legislativas y administrativas.
- Ausencia de actividades sustanciales.

Criterios de la OCDE para identificar un Paraíso Fiscal:

- Ante las presiones de EEUU, en julio de 2001 el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, órgano encargado de realizar el seguimiento de las jurisdicciones identificadas como paraísos fiscales, alcanzó un compromiso por el cual estos lugares no serían sancionados por su régimen tributario propiamente dicho, sino por su grado de cooperación en la transparencia e intercambio de información con otros países. Esto supone en la práctica una corrección clara de la definición de paraíso fiscal, que a partir de ahora está más ligada a su grado de cooperación que a su régimen tributario.
- De hecho los países que se encuentran dentro de la lista de paraísos fiscales de la OCDE son aquellos que se consideran como “no cooperativos”.

Criterios de la OCDE para identificar Regímenes Preferenciales dañinos:

- Ausencia de impuestos o tipos impositivos bajos.
- Que el Régimen Preferencial sea aislado del mercado doméstico del país. Se excluyen a los residentes de las ventajas del régimen o las empresas del régimen no pueden tener operación en el mercado domestico.
- Exención de la renta de fuente extranjera del impuesto sobre la renta en el país de residencia (principio de territorialidad)
- Tipo impositivo negociable: evitar la aplicación de normas de TFI promovido por el país con régimen competitivo dañino

Criterios de la OCDE para identificar Regímenes Preferenciales dañinos:

- Secreto tributario o confidencial: falta de acceso a información, secreto bancario, instrumentos de deuda anónimos, acciones al portador
- Acceso a una amplia red de CDI: abuso de convenios
- Falta de transparencia.
- Falta de intercambio de información efectiva.

Otros factores que pueden implicar competencia fiscal nociva:

- No aplicación de precios de transferencia
- Regímenes promovidos como vehículos de minimización de la carga tributaria
- Estimulo de operaciones o arreglos que únicamente tienen fines tributarios.

Efectos de los Regímenes preferenciales dañinos

- Desplaza actividades en vez de crear actividades nuevas.
- La presencia y el nivel de actividades en el país de acogida no suelen guardar relación con el nivel de ingreso o inversión.
- El privilegio fiscal será la primera motivación en la elección de la localización de la actividad.

Exclusión de la OCDE de CR como paraíso fiscal:

- Costa Rica no es percibida en la comunidad internacional como un paraíso fiscal ni realiza políticas explícitas orientadas a atraer la localización de inversiones con el objetivo de minimizar su tributación en los países de residencia.
- Costa Rica mantiene un nivel de tributación que no puede ser considerado bajo: las corporaciones tributan al 30% y, además, existe un impuesto de retención a los dividendos del 15%

Exclusión de la OCDE de CR como paraíso fiscal:

- Costa Rica tiene un sistema de derecho que se extiende al campo tributario, el cual se rige por el principio de reserva de ley; la Administración está sujeta al control jurisdiccional de legalidad y de constitucionalidad; con las reformas de 1995 se habían reforzado las potestades de la Administración, se estableció una normativa que exige que los individuos a ser fiscalizados sean escogidos con base en criterios objetivos de selección debidamente publicados, etc. Todos estos rasgos excluían la existencia del criterio de falta de transparencia.

Exclusión de la OCDE de CR como paraíso fiscal:

- Costa Rica, en su normativa, permite la aprobación de convenios de intercambio de información con otros países (Convenio aprobado y ratificado por la Asamblea Legislativa para el intercambio de información con los Estados Unidos)
- Si bien con limitaciones, es posible para las autoridades tributarias obtener información bancaria, debiendo para ello demostrarle a un juez la presencia de indicios suficientes de la existencia de algún ilícito tributario. De esta manera, se excluía la presencia del criterio de falta de intercambio de información.

CR incumple norma de información tributaria según la OCDE

- En abril del 2009 la OCDE incluyó a Costa Rica en la lista de países que no se han comprometido con una norma internacional que promueva el intercambio ágil de información tributaria con otras naciones. Estándar de transparencia fiscal.
- Después de reuniones y el compromiso que asumió el Ministerio de Hacienda de cambiar la legislación respecto al secreto bancario se excluyó a CR de la lista y firmar 12 acuerdos de intercambio de información.

Lista de paraísos fiscales no cooperativos según OCDE

- Actualmente ningún país se encuentra en la lista
- Andorra, Liechtenstein, Liberia, Monaco, Islas Marshall, Nauru y Vanuatu fueron designadas como jurisdicciones no cooperativas por el Comité de Asuntos fiscales en abril del 2002
- Nauru y Vanuatu se comprometieron a cooperar en el 2003 y Liberia y las Islas Marshall en 2007.
- Dado el compromiso de Andorra, Liechtenstein y Mónaco de cumplir con el estándar de transparencia fiscal de la OCDE y realizar intercambios efectivos de información tributaria, estos países fueron retirados de la lista en mayo de 2009

Lista de países que han implementado sustancialmente el estándar de transparencia fiscal.

- Andorra
- Anguilla
- Antigua and Barbuda
- Argentina
- Aruba
- Australia
- Austria
- Bahamas
- Bahréin
- Barbados
- Bélgica
- Belice
- Bermuda
- Brasil
- Brunei
- Canadá
- Chile
- China
- Costa Rica
- Curazao
- Chipre
- Dinamarca
- Dominica
- Estonia
- Finlandia
- Francia
- Alemania
- Gibraltar
- Grecia
- Granada
- Guernsey
- Hungría
- Islandia
- India
- Indonesia
- Irlanda
- Islas Caimán
- Islas Cook
- Islas Vírgenes Británicas
- Isla de Man
- Israel
- Italia

Lista de países que han implementado sustancialmente el estándar de transparencia fiscal.

- Japón
- Jersey
- Korea
- Liberia
- Liechtenstein
- Luxemburgo
- Malasia
- Malta
- Islas Marshall
- Mauritius
- México
- Mónaco
- Holanda
- New Zelanda
- Noruega
- Panamá
- Filipinas
- Polonia
- Portugal
- Qatar
- República Checa
- Federación Rusa
- St Kitts and Nevis
- St Lucia
- St Vincent and the Grenadines
- Samoa
- San Marino
- Seychelles
- Singapur
- Saint Maarten
- República Eslovaca
- Eslovenia
- Sur África
- España
- Suecia
- Suiza
- Turquía
- Turks and Caicos
- Emiratos Árabes Unidos
- Reino Unido
- Estados Unidos
- Islas Vírgenes EEUU
- Vanuatu

Acuerdos de intercambio de Información Costa Rica

Vigentes

- Argentina (Ley 9007)
- Australia (Ley 9075)
- Canadá (Ley 0945)
- Corea del Sur (Ley 9611)
- Dinamarca (Ley 9202)
- Ecuador (Ley 9360)
- Estados Unidos de América (Ley 7194)
- Finlandia (Ley 9197)
- Francia (Ley 9012)
- Groelandia (Ley 9200)
- Guernsey (Ley 9551)
- Italia (Ley 9664)
- México (Ley 9033)
- Noruega (Ley 9201)
- Países Bajos (Ley 9040)
- Sudáfrica (Ley 9413)
- Suecia (Ley 9203)

Suscritos

Acuerdos intercambio en proceso de notas:

- Islandia (Ley 9196)
- Islas Feroe (Ley 9198)

Convenios en trámite de entrada en vigencia:

- **Estados Unidos de América (Ley 9749)**

Acuerdos de intercambio de Información Costa Rica

En negociación

- Aruba
- Colombia
- Corea del Sur
- India
- Indonesia
- Italia
- Japón

Otros

- CDI con España. Ley 8888 (*Entrada en vigor 01/01/201*)
- Convenio de Asistencia Mutua entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras Centroamericanas (Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica). Ley 8880, entrando en vigencia el 11 de febrero de 2011
- “*Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, en su forma enmendada por el Protocolo del 2010 y sus Anexos*”. Ley 9118*
- CDI con Alemania (*firmado y ratificado, publicado Alcance 59 a La Gaceta 75 del 20 abril 2016*)Ley 9345. *Entrada en vigor 10/08/2016.*
- CDI con México (*firmado y publicado Gaceta 15 de junio de 2015*) Ley 9644. *Entrada en vigor 21/04/2019.*

Acuerdos de intercambio de Información Costa Rica

Otros

- *Aprobación de la Convención multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios* (Ley 9751) Entrada en vigor 01/01/2021
- *CDI con Emiratos Arabes Unidos Ley 9963. Entrada en vigor 09/06/2021.*

Lista de países no cooperantes según Costa Rica DGT-R-02-2020

Bosnia y Herzegovina
Corea del Norte
Cuba
Irak
Islas Norkfolk
Kirguistán
North Macedonia
Maldivas
Montenegro
Omán
Palestina
Timor-Leste
Uzbekistán
Wallis y Futuna