

Documentos de Trabajo

Dirección de Cooperación y Tributación Internacional

1

Enero 2015

Análisis de las Principales Bases Legales Utilizadas en América Latina y el Caribe para el Intercambio de Información con Fines Tributarios

Un Estándar, Diferentes Formas de Aplicarlo

ISSN 2219-780X



Isaac Gonzalo Arias Esteban



CIAT

**Análisis de las principales bases legales
utilizadas en América Latina y el Caribe
para el intercambio de información con
fines tributarios**

**Un estándar, diferentes formas de
aplicarlo.**



Análisis de las principales bases legales utilizadas en América Latina y el Caribe para el intercambio de información con fines tributarios. Un estándar, diferentes formas de aplicarlo.

© Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT, 2015

ISSN: 2219-780X

Propiedad Intelectual

Se autoriza la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento, conocido o por conocer, siempre que se cite adecuadamente la fuente y los titulares del Copyright

Tabla de Contenido

INTRODUCCIÓN Y OBJETIVO	7
I - INSTRUMENTOS ANALIZADOS	8
II - OTROS INSTRUMENTOS INTERNACIONALES	9
III - ANÁLISIS DE LOS INSTRUMENTOS	10
1. Naturaleza (Bilateral/Multilateral)	10
2. Objeto del instrumento	10
3. Ámbito subjetivo de aplicación	10
4. Tributos comprendidos	11
5. Notificación de modificaciones normativas	11
6. Definiciones y términos no definidos	11
7. Información que es posible intercambiar	12
8. Uso de información para fines penales	12
9. Información que no es posible denegar	13
10. “Interés doméstico” y “doble criminalidad”	13
11. Acciones para atender una solicitud de información	13
12. Información básica que debe contener una solicitud de información	13
13. Plazos	13
14. Limitaciones	14
15. Confidencialidad	14
16. Personas a las cuales es posible revelar la información	15
IV - USO DE LA INFORMACIÓN	16
1. Salvaguardas	16
2. Validez de la información recibida	16
3. Costos:	16
4. Entrada en vigor	16
5. Reservas	16
6. Modalidades de asistencia	17
V- ANEXO	18

Introducción y Objetivo

Desde hace varias décadas, inclusive mucho antes de la proliferación del intercambio de información a nivel internacional con propósitos tributarios, se fueron gestando diversos instrumentos que surgieron como resultado de esfuerzos multilaterales en el marco de organizaciones internacionales, regionales y supranacionales. Algunos de ellos han sido promovidos como modelos, y otros son el resultado de negociaciones entre países pertenecientes a regiones o sub-regiones.

Resulta importante analizar en detalle estos modelos al momento de definir una propuesta que se ajuste a las necesidades informativas y a las posibilidades legales de cada Estado, y que sirva como base para iniciar negociaciones. Por ejemplo, al estudiar y comparar una selección de instrumentos utilizados en América Latina y el Caribe, se perciben diferencias. Estas diferencias, en ciertos casos puntuales, podrían entrar en conflicto con el estándar para el intercambio de información tributaria que ha sido aceptado por más de cien países en el ámbito del “Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información Tributaria”¹.

Desde el año 2008 aproximadamente, varios países se han planteado extender sus redes de instrumentos para el intercambio de información. Como resultado, existen numerosos casos donde los instrumentos multilaterales coexisten con instrumentos bilaterales que involucran los mismos países y presentan similares propósitos. Ante esta situación, un Estado podría plantearse lagunas interpretativas sobre la forma en que se llevará a cabo el intercambio. Los modelos bilaterales más difundidos no establecen disposiciones al respecto, dejando la interpretación sobre este asunto reflejada en sus respectivos comentarios o a cargo de las partes contratantes. Sin embargo, en los instrumentos multilaterales más difundidos, sí se ha optado por establecer de manera expresa una cláusula que atienda esta situación. Por ejemplo, la “Convención Multilateral sobre Asistencia Mutua en Materia Fiscal” y la versión multilateral del “Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria de la OCDE”, en sus artículos 27 y 12 respectivamente, destacan que la asistencia prevista no limitará la establecida por otros instrumentos ni se verá limitada por ellos. Esta cláusula tiene sentido, en razón de que los instrumentos multilaterales suelen superponerse con instrumentos bilaterales preexistentes entre sus Estados parte.

El propósito de este documento de trabajo consiste en dar a conocer las principales diferencias, ventajas y desventajas de los instrumentos más difundidos entre los países de América Latina y el Caribe, esperando que sea de utilidad como guía para aquellos países que pretenden iniciar negociaciones, revisar su actual red o bien seleccionar la base legal más adecuada al momento de solicitar información al exterior, o acceder a mecanismos de cooperación en materia tributaria.

¹ Nombre original en idioma inglés “Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes”.

I - Instrumentos Analizados

Nombre del instrumento	Año de creación	Término a adoptar a lo largo del documento	Casos en los que fue adoptado
Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	2006	Convenio Centroamericano	A la fecha, este Convenio fue ratificado por Guatemala, Honduras y Costa Rica. Este Convenio solo rige para los países Centroamericanos y a la fecha no se ha ofrecido a países de otras regiones o subregiones.
Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias del CIAT	1999	MCIAT	Este modelo fue utilizado como base en negociaciones mantenidas por Argentina, con Brasil, Chile, España y Perú.
Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias de la OCDE	2002	MOCDE	Ha sido adoptado por numerosos países a nivel global.
Convención Multilateral sobre Asistencia Mutua en Materia Fiscal (Año 1988) y Protocolo	Convenio: 1988 Protocolo: 2010	Convenio Multilateral	Se encuentra disponible para todos los países del mundo. Al 20 de octubre de 2014, ha sido suscrita por 84 países y jurisdicciones, de los cuales 16 son de América Latina y el Caribe.
Artículo 26 del Modelo OCDE de Convenio Tributario	Última actualización: 2014	Art. 26 OCDE	Ambos han sido adoptados por numerosos países a nivel global
Artículo 26 del Modelo ONU de Convenio Tributario	Última actualización: 2014 ¹	Art. 26 ONU	

² El Art. 26 y sus comentarios han sido actualizados en la décima sesión del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, llevada a cabo en Ginebra en el mes de octubre de 2014.

II - Otros Instrumentos Internacionales

El Art. 19 de la Decisión 578 de la Comunidad Andina (CAN) y el Art. 24 del “Acuerdo para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Elusión Fiscal” de la “Caribbean Community” (CARICOM) presentan la posibilidad de intercambiar información con propósitos tributarios y resultan relevantes en el ámbito de los países andinos y los países del Caribe respectivamente.

A continuación se brinda un breve análisis de los aspectos relativos al intercambio de información que estos instrumentos plantean, que en general tienen varias similitudes con los instrumentos más difundidos a nivel global.

Al encontrarse los Arts. 19 de la Decisión 578 de la CAN y 24 del “Acuerdo para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal” del CARICOM insertos en convenios para evitar la doble imposición, estos presentan similitudes en términos de redacción y alcance con los Arts. 26 planteados por la ONU y la OCDE.

No obstante, como resultado de la comparación de dichas cláusulas con los referidos Arts. 26, encontramos que algunos asuntos relevantes no han sido contemplados de manera expresa en sus textos, quedando consecuentemente ligados a la interpretación que las partes les otorgan.

Por su parte y a diferencia del instrumento del CARICOM, el Art. 21 de la Decisión 578 del CAN contempla expresamente que la asistencia puede brindarse en el marco de procesos de recaudación, entendiéndose por recaudación a estos efectos, la llamada “cobranza coactiva internacional”. Sin embargo, sobre este particular no se conoce ninguna experiencia regional.



III - Análisis de los Instrumentos

En el presente apartado se analizan de manera breve las principales divergencias y similitudes existentes entre los instrumentos objeto del presente trabajo, para cada uno de los aspectos más significativos que integran un instrumento para el intercambio de información tributaria:

1. Naturaleza (Bilateral/Multilateral)

El Convenio Multilateral, al igual que el Convenio Centroamericano, fueron concebidos como multilaterales. Por su parte, el MCIAT y el MOCDE presentan textos alternativos que facilitan su negociación como multilaterales. Los Art. 26, tanto en su versión ONU como OCDE, no permiten esta posibilidad por enmarcarse ambos en modelos de convenios tributarios cuya naturaleza es bilateral y cuyo principal objetivo es evitar la doble imposición.

2. Objeto del instrumento

El objeto de todos los instrumentos analizados consiste en intercambiar información tributaria. No obstante la redacción de sus cláusulas resulta taxativa y cambia sensiblemente entre un instrumento y otro, marcando diferentes alcances y en ciertos casos, dando lugar a diferentes interpretaciones sobre la finalidad de los mismos. Cuando sea posible, resulta útil que los Estados contratantes se remitan a los comentarios de los modelos, que brindan mayor detalle sobre el objeto de los mismos.³⁴⁵⁶

Por ejemplo, si bien todos los instrumentos analizados comparten objetivos similares, presentan elementos que los diferencian. El MCIAT en su Art. 1, 1. destaca como objetivo el prevenir y combatir dentro de las respectivas jurisdicciones el fraude, la evasión y la elusión tributaria, y establecer mejores fuentes de información en materia tributaria. El MOCDE en su Art. 1 se enfoca en la administración del derecho interno relativo a los impuestos del acuerdo y en el cobro y enjuiciamiento de reclamos tributarios, la investigación y enjuiciamiento de casos tributarios. El Convenio Centroamericano es más general y en su Art. 1 establece como objetivo el brindar asistencia administrativa mutua en asuntos fiscales, destacando que dicha asistencia puede incluir medidas adoptadas por órganos judiciales. El Convenio Multilateral establece como objetivo en su Art. 2 el apoyar las funciones de gestión, fiscalización y recaudación. Por su parte, los Arts. 26 ONU y OCDE permiten intercambiar información para administrar la aplicación de las leyes tributarias domésticas y evitar la doble imposición. El Art. 26 ONU, además destaca expresamente el objetivo de prevenir la evasión y la elusión tributaria.

Disposiciones similares existen en el Art. 4,1 del MCIAT y el Art. 4 del Convenio Multilateral, con el propósito de fijar el objetivo del intercambio de información bajo la modalidad “a requerimiento” y es aquí donde el MCIAT presenta una amplitud mayor a la brindada por el precitado Art. 1,1, al agregar de manera taxativa objetivos adicionales como por ejemplo:

Administrar y cumplir las leyes nacionales relativas a los tributos del acuerdo, intercambiar información para el cobro y ejecución de créditos tributarios, investigar o proseguir presuntos delitos tributarios e infracciones a las leyes y reglamentos tributarios, y determinar, liquidar y recaudar los tributos del acuerdo.

3. Ámbito subjetivo de aplicación

En general no existen diferencias significativas entre los instrumentos analizados, a excepción del Convenio Centroamericano, que no hace referencia a este aspecto.

3 Modelo y comentarios: MCIAT

4 Modelo y comentarios: MOCDE

5 Comentarios: Art. 26 OCDE

6 Comentarios: Art. 26 UN

4. Tributos comprendidos

En términos generales, los modelos analizados no presentan restricciones sobre los tributos para los cuales se podría intercambiar información.

Los acuerdos multilaterales vigentes sí presentan algunas particularidades. Por ejemplo, el Convenio Multilateral no admite el intercambio de información referido a aranceles aduaneros, mientras que el Convenio Centroamericano solo hace alusión en su Art. 4 al intercambio de información sobre impuestos vigentes en los respectivos Estados firmantes, aunque en su texto no se define qué se entiende por impuesto y por ende, ello nos llevaría a pensar que en principio no contempla tributos aduaneros. Sin embargo, cabe destacar que en su definición del concepto de “Asistencia Mutua” (Art. 1) plantea la posibilidad de llevar a cabo asistencia en materia aduanera.

Los Art. 26 ONU/OCDE al igual que el MOCDE, mencionan expresamente la posibilidad de intercambiar información sobre impuestos de subdivisiones políticas o autoridades locales.

Todos los instrumentos a excepción de los Art. 26 ONU/OCDE, contemplan una cláusula que permite el intercambio de información sobre tributos idénticos, similares, sustitutivos o en adición a los acordados por las partes al momento de la negociación. Esta cláusula resulta efectiva para evitar dejar sin efecto tributos contemplados originalmente por el instrumento, o bien la necesidad de negociar e implementar adendas, ante eventuales reformas en la política tributaria de los Estados parte.

5. Notificación de modificaciones normativas

Constituye una buena práctica entre los Estados contratantes, el comunicarse mutuamente los cambios legales que podrían afectar positiva o negativamente el intercambio de información tributaria. Si bien esta práctica se puede llevar a cabo independientemente de la existencia o no de una cláusula que lo plantee expresamente, es recomendable plasmarla en el texto del instrumento. Todos los instrumentos analizados la consideran expresamente, a excepción de los Art. 26.

6. Definiciones y términos no definidos

Los instrumentos analizados, inclusive los Modelos ONU/OCDE para Evitar la Doble Imposición, definen una serie de conceptos que consideran que son relevantes y que deberían ser expresamente definidos para evitar a futuro problemas de interpretación. Sin embargo, no todos los instrumentos consideraron los mismos conceptos como relevantes a efectos establecer definiciones.

En la siguiente tabla se detallan los conceptos definidos por los diferentes instrumentos, a excepción de los Art. 26 ONU/OCDE, cuyas definiciones aplicables serán las de los respectivos modelos para evitar la doble imposición. Los espacios sombreados representan las asimetrías identificadas entre los diferentes instrumentos.

MCIAT (Art. 3,1)	MOCDE (Art. 4)	Convenio Multilateral (Art. 1)	Convenio Centroamericano (Art. 1)
Autoridad Competente	Autoridad Competente	Autoridad Competente	Autoridad Competente
Nacional	Persona	Nacionales	
Persona			
Tributo	Impuesto	Impuesto	
Información	Información		
Estado requerido	Parte requerida	Estado requerido	Administración requerida
Estado requirente	Parte requirente	Estado requirente	Administración requirente
			Estados parte
		Crédito fiscal	
			Asistencia mutua
			Cooperación técnica

MCIAT (Art. 3,1)	MOCDE (Art. 4)	Convenio Multilateral (Art. 1)	Convenio Centroamericano (Art. 1)
	Sociedad		
	Sociedad cotizada en bolsa		
	Clase principal de acciones		
	Mercado de valores reconocido		
	Fondo o plan de inversión colectivo		
	Medidas para recabar información		
	Depositario		
	Asuntos penales fiscales		
	Derecho penal		

Respecto de aquellos términos no definidos sobre los cuales exista alguna controversia, los instrumentos analizados, a excepción de los Arts. 26 ONU/OCDE que se rigen por las normas de los respectivos modelos de convenios para evitar la doble imposición; establecen lo siguiente:

MCIAT (Art. 3,2)	MOCDE (Art. 4)	Convenio Multilateral (Art. 3)	Convenio Centroamericano (Art. 21)
Estos modelos, salvando las diferencias que puedan surgir de su redacción, establecen que se atribuirá el significado que surja de: 1- La legislación de las partes, relativas a los tributos del instrumento. 2- La interpretación de acuerdo al contexto. 3- El procedimiento de acuerdo mutuo establecido en el instrumento. Tanto el MOCDE como el Convenio Multilateral establecen que a los efectos del primero de los puntos antes mencionados, prevalecerá la legislación fiscal sobre otras ramas del derecho.			Las controversias sobre interpretación serán conocidas y resueltas en el "Foro del Consejo de Ministros e Integración Económica" (COMIECO), ampliado con los Ministros de Hacienda o Finanzas Públicas de los Estados Parte

7. Información que es posible intercambiar

El MOCDE (Art. 1), el Convenio Multilateral (Art. 4) y los Art. 26 ONU/OCDE establecen que se deberá intercambiar la información que sea "previsiblemente relevante" para cumplir con los objetivos del instrumento. Al contrario, el MCIAT (Art. 3) adoptó los conceptos "relevante" o "esencial". Por su parte, el Convenio Centroamericano en su Art. 8 define de manera taxativa que información se puede intercambiar.

Es importante destacar que en los comentarios al Art. 26 OCDE y de la ONU se menciona que bajo ciertas circunstancias y siempre que se proporcione una serie de información mínima, la información sobre grupos de contribuyentes no identificados individualmente cumpliría con el concepto de "previsible relevancia".

El concepto de "previsible relevancia" ha sido discutido ampliamente en foros internacionales y al día de hoy, si bien es considerado adecuado, genera ciertas dudas sobre su aplicación y alcance. No obstante, a la fecha, la doctrina internacional no ha identificado un concepto que defina de mejor manera este aspecto del intercambio de información, fundamentado básicamente en los principios de subsidiaridad y proporcionalidad; con el propósito de evitar las llamadas "expediciones de pesca".

8. Uso de información para fines penales

El Modelo Centroamericano no establece disposiciones al respecto. Los MCIAT (Art. 4,1), MOCDE (Art. 5), el Convenio Multilateral (Art. 4) sí mencionan expresamente la posibilidad de intercambiar información con propósitos penales.

Los Arts. 26 de la OCDE y ONU no establecen expresamente en sus textos la posibilidad de intercambiar información con propósitos penales, pero sí hacen alusión a esta posibilidad en sus comentarios.

El MCIAT presenta un concepto interesante que podría evitar ciertas dudas o problemas de interpretación al momento de intercambiar información para estos fines, al mencionar que la información se podrá intercambiar

cuando existan “presuntos delitos tributarios”. Suele ocurrir que la información solicitada pretenda ser utilizada para determinar la existencia de delitos tributarios y no para proseguir con casos que ya han sido caratulados como delictivos o penales. En concreto, en el caso planteado, la propia información solicitada es la que justificaría tipificar una conducta como criminal o penal.

9. Información que no es posible denegar

Existe cierta información que no es posible denegar de acuerdo a la mayoría de los instrumentos analizados, como por ejemplo, la relativa a entidades financieras, apoderados, agentes, fiduciarios, accionistas, socios e información en poder de terceros. Este aspecto está directamente ligado a los estándares de transparencia.

El Convenio Centroamericano no establece disposiciones al respecto y el MOCDE agrega en su Art. 5,4 la información sobre propiedad respecto de todas las personas que componen la cadena de propiedad, eximiendo por razones de proporcionalidad la obligación de proporcionar información sobre sociedades cotizadas en bolsa y fondos de inversión colectivos públicos. La referida exención se fundamenta en el principio de proporcionalidad, en virtud de, por ejemplo, la pluralidad de accionistas con que cuenta una empresa cotizada.

10. “Interés doméstico” y “doble criminalidad”

El principio de “interés doméstico” se menciona expresamente en todos los instrumentos, a excepción del Convenio Centroamericano.

El principio de “doble criminalidad” solo se menciona expresamente en el Art. 5,1 del MOCDE.

A efectos de un mejor entendimiento y evitar truncar el intercambio de información, resulta deseable incluir expresamente ambos principios en los instrumentos que se negocien.

11. Acciones para atender una solicitud de información

El único instrumento que describe cuáles deben ser los poderes de verificación y fiscalización mínimos que debe desplegar un Estado contratante para atender una solicitud de información es el MCIAT (Art. 4,6). En los demás documentos no se plantea este asunto de manera explícita, pero debe entenderse que las partes tienen la obligación de aplicar todos los recursos a disposición para obtener la información requerida, como si la misma fuera buscada para cumplir con sus propios fines.

12. Información básica que debe contener una solicitud de información

Esta información se detalla en el MOCDE (Art. 5,5), el Convenio Multilateral (Art. 18) y el Convenio Centroamericano (Art. 12).

Si bien existen algunas diferencias entre los referidos artículos, como denominador común los mismos presentan aquellos datos mínimos indispensables para formular una solicitud. Por ende, la información que estos detallan como indispensable no es la más completa. Al respecto, se recomienda a los Estados observar los modelos de solicitud de información del CIAT, de la OCDE u otros, a efectos de elaborar y adoptar sus propios modelos o bien acordarlos con su respectiva contraparte.

13. Plazos

Este constituye un tema sensible al momento de intercambiar información. Del buen cumplimiento y atención de los plazos puede depender la utilidad de la información que se intercambie.

El MCIAT (Art. 4,8) establece que las partes deberán acordar los plazos y presenta criterios especiales ante casos específicos (Ej.: imposibilidad de dar una respuesta en los plazos acordados).

El MOCDE (Art. 5,6) menciona que se debe brindar respuesta tan pronto sea posible y establece criterios especiales ante defectos en la solicitud de información o la imposibilidad de brindar una respuesta.



El Convenio Multilateral (Arts. 14 y 20) sigue un criterio similar al del MOCDE pero establece criterios especiales para la asistencia en cobranza coactiva que se rige por procedimientos muy diferentes a los del intercambio de información.

El Convenio Centroamericano (Art. 15) establece un plazo de quince días para responder una solicitud de información, y menciona criterios especiales ante la imposibilidad de responder o bien cumplir con el plazo. El Artículo 14 de este Convenio, que trata sobre “Solicitud de investigación”⁷, establece que cuando la Administración requerida reciba la solicitud, esta deberá comunicar a la Administración requirente sobre su capacidad o disponibilidad para atender la misma, en un plazo máximo de cinco (5) días hábiles.

Nada mencionan expresamente en sus textos los Art. 26 ONU/OCDE. Sin embargo, los comentarios al Art. 26 OCDE/ONU que los plazos razonables para responder una solicitud de información podrían variar entre dos y seis meses, dependiendo si la información se encuentra en poder o no de la administración tributaria.

14. Limitaciones

A través de las limitaciones los instrumentos establecen aquellos casos en los cuales las partes no tienen obligación de intercambiar información.

Los instrumentos analizados, a excepción del Convenio Centroamericano, han previsto limitar el intercambio en aquellos casos donde se vea afectado el orden público, donde sea requerido aplicar medidas administrativas inaplicables, o proporcionar información que no es posible obtener de acuerdo a las normas internas, cuando el intercambio se utilice para aplicar normas discriminatorias contra los nacionales de uno de los Estados Contratantes, o bien cuando existan riesgos de violar secretos comercial, empresarial, industrial y profesional. Esta última limitación al igual que la relativa a la comunicación entre abogado-cliente, no ha sido contemplada por el MCIAT, en razón de la dificultad que representa la definición del alcance de la misma por parte de los Estados contratantes y el riesgo que dichos problemas de interpretación interfieran en el efectivo intercambio de información. En este sentido, problemas de interpretación o diferencias entre las partes sobre esta limitación, podrían truncar el intercambio de información, especialmente en casos que involucren la manipulación abusiva de los precios de transferencia y casos en que la información se encuentre en poder de abogados.

El MOCDE (Art. 7) agrega otras limitaciones, como por ejemplo, cuando la solicitud no se haya elaborado de conformidad con el acuerdo y cuando existan riesgos de violar comunicaciones cliente-abogado. Por su parte, el Convenio Multilateral (Art. 21) agrega las siguientes limitaciones:

cuando la imposición sea contraria a los principios tributarios generalmente aceptados o a los Convenios para Evitar la Doble Imposición y cuando no se haya cumplido con el principio de “subsidiaridad”.

El Convenio Centroamericano (Art. 10) establece como limitaciones el principio de “reciprocidad” y aquellas que presenten respecto del Convenio las constituciones de los Estados firmantes.

15. Confidencialidad

Este asunto es tratado por todos los instrumentos, por ser un aspecto esencial del intercambio de información tributaria.

El MOCDE expresa en su Art. 8 que la información recibida por un Estado contratante se tratará como confidencial. Sin embargo, no brinda mayor información sobre lo que implica este tratamiento confidencial en el texto del instrumento. Por ello, es recomendable revisar sus comentarios.

El MCIAT en su Art. 4,9 establece que la información recibida se considerará secreta de acuerdo a las leyes del Estado que la recibe o que la suministra, si esta última es más restrictiva. Por su parte, el Convenio Multilateral indica en su Art. 22 que la información será tratada de acuerdo a las normas de confidencialidad del Estado

⁷ Definición de solicitud de investigación: A solicitud de la Administración requirente, la Administración requerida podrá efectuar acciones de control, investigación o de obtención de información sobre operaciones aduaneras o tributarias en su territorio, que puedan ser relevantes o esenciales para la prestación de la asistencia mutua.

receptor, de conformidad con las salvaguardas que especifique el Estado emisor y hace referencia además a la protección de datos personales.

El Convenio Centroamericano en su Art. 19 menciona que el Estado receptor de la información siempre debe atender las exigencias que indique el Estado emisor.

Por su parte, los Arts. 26 ONU/OCDE establecen que la información recibida debe considerarse secreta de la misma manera que la información obtenida con base en la legislación del Estado emisor. El Art. 26 OCDE, en sus comentarios establece que la norma de confidencialidad también debe aplicarse a las comunicaciones entre autoridades competentes y no solo a la información en sí.

16. Personas a las cuales es posible revelar la información

Estos artículos suelen ser taxativos y usualmente mencionan los diferentes funcionarios que se desempeñan en los procesos vinculados a la administración de los tributos. Si bien no existen grandes divergencias entre los instrumentos analizados, el MOCDE, a diferencia de los otros instrumentos, no menciona las autoridades encargadas de supervisar los diferentes procesos tributarios y el Convenio Centroamericano se refiere solamente a funcionarios de administraciones tributarias, sin describir los diferentes procesos en los cuales estos deben estar involucrados.

IV - Uso de la Información

Según el principio de “especialidad”, en primer lugar la información debe utilizarse para propósitos tributarios y así queda reflejado en todos los instrumentos analizados. Si bien cambia la redacción en los diferentes instrumentos, no se observan diferencias sustanciales. No obstante, según el MOCDE (Art. 8), el Convenio Multilateral (Art. 22) y los Arts. 26 OCDE/ONU, la información podría utilizarse para otros fines no tributarios cuando exista un consentimiento previo por parte del país que proporciona la información.

1. Salvaguardas

El MOCDE, el Convenio Multilateral y el Convenio Centroamericano establecen expresamente ciertas garantías a los sujetos afectados por el intercambio de información.

El MOCDE (Art. 1), da prioridad a los derechos y garantías reconocidos a las personas por la legislación o práctica administrativa de la parte requerida, siempre que no impidan o retrasen indebidamente el intercambio efectivo de información.

El Convenio Multilateral (Arts. 4 y 21) establece la posibilidad de notificar a sus residentes o nacionales antes de proceder con el intercambio de información relacionada a ellos.

El Convenio Centroamericano (Art. 19), si bien no menciona de manera expresa los derechos y garantías de las personas, establece que los Estados contratantes deberán considerar las exigencias que establezcan los Estados que proporcionan la información, para asegurar la protección de los datos personales que obtengan.

2. Validez de la información recibida

El MCIAT (Art. 4, 10) establece que la información se tendrá como cierta con el solo hecho de su recepción por el estado requirente, salvo prueba en contrario del interesado.

El Convenio Centroamericano (Art. 17) responsabiliza al Estado emisor por la exactitud de la información.

Los demás instrumentos analizados no establecen disposiciones al respecto.

3. Costos:

Todos los instrumentos analizados presentan disposiciones similares, excepto los Arts. 26 ONU/OCDE que no contemplan este aspecto en su texto.

4. Entrada en vigor

El MOCDE y el Convenio Multilateral establecen la posibilidad de aplicar una vigencia retroactiva para intercambios de información que involucren casos penales.

5. Reservas

Las reservas son necesarias a efectos de brindar cierta flexibilidad a instrumentos multilaterales.

El Convenio Multilateral permite aplicar reservas sobre los impuestos del mismo, la posibilidad de brindar asistencia en cobranza coactiva, el intercambio de información sobre créditos fiscales existentes a la fecha de entrada en vigor del instrumento, la asistencia sobre notificación de actuaciones y el traslado de documentos por medio de correo.

El Convenio Centroamericano permite reservas sobre la obligación de proporcionar asistencia mutua o cooperación técnica y de atender solicitudes de investigación.

6. Modalidades de asistencia

A través de la siguiente tabla se indican las modalidades admitidas por los instrumentos analizados:

Modalidades/ Instrumentos	MCIAT	MOCDE	Convenio Multilateral	Convenio Centroamericano ⁸	Arts. 26 ONU/OCDE
Bajo solicitud	X	X	X	X	X
Espontánea	X		X	X ⁹	
Automática	X		X	X ¹⁰	
Fiscalizaciones simultáneas	X		X	X ¹¹	
Fiscalizaciones conjuntas	X ¹²			X ¹³	
Fiscalizaciones en el exterior ¹⁴	X	X	X	X	
Ramos de actividad económica	X				
Asistencia en cobranza			X		
Asistencia en notificación de actuaciones			X		
Cooperación técnica especializada				X	

8 Los procedimientos y modalidades de asistencia no mencionados expresamente en el Convenio Centroamericano podrían ser considerados bajo el concepto de "Asistencia Mutua", que es definida como de la siguiente manera "...es la colaboración en el intercambio de información y documentación en materia tributaria y Aduanera entre las Administraciones de los Estados Parte..." o bien de "Cooperación Técnica", que se define de la siguiente manera "...es la prestación de recursos humanos, tecnológicos, financieros y otros que otorgue una Administración a otra en el marco del presente Convenio..."

9 El Convenio Centroamericano no menciona expresamente esta modalidad, pero deja abierta la posibilidad de llevar a cabo otras acciones de cooperación que entiendo, podrían contemplar este procedimiento.

10 El Convenio Centroamericano no solo permite el intercambio de información bajo la modalidad automática, sino que va más allá, permitiendo compatibilizar sistemas para crear bases únicas.

11 El Convenio Centroamericano no menciona expresamente este procedimiento, pero establece que se pueden llevar a cabo procedimientos armonizados.

12 El MCIAT no menciona expresamente este procedimiento, no obstante en su Art. 1 establece que se podrá intercambiar información de acuerdo a todas las modalidades.

13 El Convenio Centroamericano no menciona expresamente este procedimiento, pero establece que se pueden llevar a cabo procedimientos armonizados.

14 O presencia de funcionarios en el exterior.

En esta tabla podrá encontrar información comparativa referente a los distintos criterios expuestos en el estudio.

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Creación/ Última actualización	1999	2002	1988 Protocolo 2011	2006	2014	2014
Países que lo adoptaron total o parcialmente	Argentina, Brasil, Chile, España, Perú.	Global	Global	Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras y Nicaragua	Global	Global
Naturaleza	Bilateral/multilateral	Bilateral/Multilateral	Multilateral	Multilateral regional	Bilateral	Bilateral
Objeto del instrumento	-Asegurar la precisa determinación, liquidación y recaudación de los tributos comprendidos en el Acuerdo -Prevenir y combatir dentro de sus respectivas jurisdicciones, el fraude, la evasión y la elusión tributarias -Establecer mejores fuentes de información en materia tributaria. (Art. 1, 1.)	-Administración y aplicación del Derecho interno relativo a los impuestos del Acuerdo. - La determinación, liquidación y recaudación de los impuestos del Acuerdo, - El cobro y ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria. (Art. 1)	Brindar asistencia administrativa mutua en asuntos fiscales. Dicha asistencia puede incluir medidas adoptadas por órganos judiciales (Art. 1)	Apoyar las funciones de gestión, fiscalización y recaudación (Art. 2)	Evitar la doble imposición Administrar la aplicación de las leyes tributarias nacionales. (Párrafo 1ro.)	Evitar la doble imposición Administrar la aplicación de las leyes tributarias domésticas Prevenir la evasión y elusión tributaria (Párrafo 1ro.)
Ámbito de aplicación subjetivo	Persona a la que se refiere la información o en cuyo poder está la misma, sea residente o nacional de los Estados contratantes. (Art. 1, 2.)	Información en poder de las autoridades o que esté en posesión o bajo el control de personas que se hallen en la jurisdicción territorial. (Art.2)	Residente o nacional de una Parte o de cualquier otro Estado. (Art. 1)	El presente Convenio se aplicará en los territorios de los Estados Parte. (Art. 5)	Residente o nacional de una Parte o de cualquier otro Estado. (Párrafo 1)	Residente o nacional de una Parte o de cualquier otro Estado. (Párrafo 1)
Tributos comprendidos	No presenta restricciones (Art. 2, 1)	No presenta restricciones, pero promueve tributos directos y menciona expresamente que podrán incluirse indirectos si las partes lo desean y sub-nacionales siempre que así se acuerde (Art. 3)	Todo tipo de impuestos que las partes acuerden, excepto aranceles aduaneros (Art. 2)	Impuestos vigentes (Art. 4)	Impuestos de todo tipo y descripción o de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, siempre que la tributación no sea contraria al convenio. (Párrafo 1ro.)	Impuestos de todo tipo y descripción o de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, siempre que la tributación no sea contraria al convenio. (Párrafo 1ro.)

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Tributos idénticos, similares, sustitutivos o en adición	SI (Art.2, 2)	SI (Art. 3)	SI (Art. 2)	SI (Art. 4)	NO	NO
Notificación de modificaciones normativas	SI (Art. 2, 2)	SI (Art.3)	Modificaciones al Anexo A (Art. 2)	Todo Estado Parte, podrá proponer modificaciones al presente Convenio mediante Anexos o Adenda, los cuales deberán ser presentados al depositario, quien los notificará a los demás Estados Parte para su discusión y aceptación. (Art. 27)	NO	NO
Definiciones	Autoridad Competente Nacional Persona Tributo Información Estado Requirente Estado Requerido (Art. 3, 1)	Parte contratante Autoridad competente Persona Sociedad Sociedad cotizada en bolsa Clase principal de acciones Mercado de valores reconocido Fondo o plan de inversión colectiva (público) Impuesto Parte requirente Parte requerida Medidas para recabar información Información "Depositario" (OCDE) Asuntos penales fiscales Derecho penal (Art. 4)	Estado requirente Estado requerido Impuesto Crédito fiscal Autoridad competente (Anexo B) Nacionales (Anexo C) (Art. 3)	Administración/administraciones Administración requerida Administración requirente Asistencia mutua Autoridad competente Cooperación técnica (RRHH, IT y financieros que se presten las partes en el marco del Convenio) Estados parte. (Art. 1)	N/A	N/A

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Términos no definidos	De acuerdo al siguiente orden, se atribuirá el significado que surja de: 1-la legislación de las partes, relativas a los tributos del Acuerdo. 2-la Interpretación de acuerdo al contexto 3-el procedimiento de Acuerdo Mutuo establecido en el Acuerdo. (Art. 3, 2)	De acuerdo al siguiente orden, se atribuirá el significado que surja de: el Derecho de las partes, prevaleciendo la legislación fiscal sobre otras ramas del derecho. (Art. 4)	De acuerdo al siguiente orden, se atribuirá el significado que surja de: 1-el Derecho de las partes, prevaleciendo la legislación fiscal sobre otras ramas del derecho. (Art. 3)	Si (Art. 21) Las controversias que surjan en relación a la aplicación e interpretación del Convenio, serán conocidas y resueltas en el foro del Consejo de Ministros de Integración Económica (COMIECO), ampliado con los Ministros de Hacienda o Finanzas Públicas de los Estados Parte.	N/A	N/A
Objeto del intercambio A solicitud	1-Administración y cumplimiento de leyes nacionales relativas a los tributos del acuerdo, 2-determinación, liquidación y recaudación de los tributos del acuerdo 3-cobro y ejecución de créditos tributarios 4-investigación o persecución de presuntos delitos tributarios e infracciones a las leyes y reglamentos tributarios. (Art. 4, 1)	1-Aplicación del Derecho interno relativo a los impuestos del Acuerdo. 2- La determinación, liquidación y recaudación de los impuestos del Acuerdo, 3- El cobro y ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria. (Art. 1)	Administrar y aplicar legislación interna con respecto a los impuestos del convenio (Art. 4)	Apoyo en la gestión, fiscalización y recaudación (Art. 2)	N/A	N/A

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
¿Qué información se puede intercambiar?	Relevante o esencial para la administración y aplicación de los tributos comprendidos en el presente Acuerdo (Art. 3)	Previsiblemente pueda resultar de interés para la administración y la aplicación del Derecho interno relativa a los impuestos del Acuerdo. Dicha información comprenderá aquella que previsiblemente pueda resultar de interés para la determinación, liquidación y recaudación de dichos impuestos, el cobro y ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria. (Art. 1)	Previsiblemente relevante para la administración o aplicación de su legislación interna respecto de los impuestos del convenio (Art. 4)	a) Datos generales o de identificación de personas naturales o jurídicas, en su calidad de contribuyentes, representantes legales, socios o partícipes de otras entidades sociales o colectivas sin personalidad jurídica; o bien como clientes, acreedores o proveedores de otros contribuyentes. b) Transacciones u operaciones comerciales, financieras, industriales, de propiedad intelectual o de cualquier otra actividad económica. c) Cualquier otra tendiente a asegurar la correcta imposición y recaudación de los tributos. (Art. 8)	Previsiblemente relevante para cumplir el objeto (Párrafo 1) En los comentarios indica que se satisface el nivel de "previsible relevancia" respecto a un grupo de contribuyentes no identificados de manera individual, cuando se brinde la siguiente información: descripción del grupo y hechos, ley aplicable y por qué existen razones para creer que los integrantes del grupo no han cumplido la ley, prueba de que la información ayudaría a determinar el cumplimiento de los contribuyentes del grupo.	Previsiblemente relevante para cumplir el objeto (Párrafo 1) En los comentarios se indica que en los casos en que la solicitud se haga sobre un grupo de contribuyentes no identificados, será necesario que el estado solicitante de una descripción detallada del grupo y los hechos y circunstancias específicas que dan lugar a la solicitud, como también una explicación de la ley aplicable y porque hay motivos para creer que los contribuyentes del grupo de los cuales se pide información no han cumplido con la ley.
Admite el intercambio de información para fines penales	SI Investigación y persecución de presuntos delitos tributarios e infracciones a las leyes y reglamentos (Art. 4.1)	SI (Arts. 1 y 5)	SI (Art. 4) Una Parte podrá usar la información obtenida, como evidencia ante tribunales penales, sólo si la Parte que otorgó dicha información lo autoriza previamente. Sin embargo, dos o más Partes pueden acordar mutuamente no aplicar la condición de autorización previa.	No se plantea expresamente.	No expresamente, pero hace referencia en los comentarios.	No expresamente, pero hace referencia en los comentarios.

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Información que no se puede denegar	<p>1- Información de parte de entidades financieras, apoderados o personas que actúan en calidad de agentes o fiduciarios.</p> <p>2- Información relativa a la identificación de los accionistas o socios de una persona jurídica u otro ente colectivo, o</p> <p>3- Información en poder de la Administración Tributaria (Art. 4, 2)</p>	<p>1- Información que obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, y de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria, incluidos los agentes designados y fiduciarios;</p> <p>2- Información relativa a la propiedad de sociedades, sociedades personalistas, fideicomisos, fundaciones y otras personas, incluida, la información sobre propiedad respecto de todas las personas que componen una cadena de propiedad; en el caso de fideicomisos, información sobre los fideicomitentes, fiduciarios y beneficiarios; y en el caso de fundaciones, información sobre los fundadores, los miembros del consejo de la fundación y los beneficiarios.</p> <p>3- El presente Acuerdo no impone a las Partes contratantes la obligación de obtener o proporcionar información sobre la propiedad con respecto a sociedades cotizadas en Bolsa o fondos o planes de inversión colectiva públicos, a menos que dicha información pueda obtenerse sin ocasionar dificultades desproporcionadas. (Art. 5, 4)</p>	<p>1- Aquella sobre la cual no exista Interés doméstico.</p> <p>2- Información en poder de bancos, otras instituciones financieras</p> <p>3- Información en poder de agentes o persona que actúe como agente fiduciario o relacionada con participaciones de personas. (Art. 21)</p>	<p>1- Datos generales o de identificación de personas naturales o jurídicas, en su calidad de contribuyentes, representantes legales, así como de accionistas, socios o partícipes de otras entidades sociales o colectivas sin personalidad jurídica; o bien como clientes, acreedores o proveedores de otros contribuyentes.</p> <p>2- Transacciones u operaciones comerciales, financieras, industriales, de propiedad intelectual o de cualquier otra actividad económica.</p> <p>3- Cualquier otra tendiente a asegurar la correcta imposición y recaudación de los tributos. (Art. 8)</p>	<p>2- Información en poder de bancos, otras instituciones financieras.</p> <p>3- Información en poder de agentes o persona que actúe como agente fiduciario o relacionada con participaciones de personas. (Párrafo 5)</p>	<p>2- Información en poder de bancos, otras instituciones financieras.</p> <p>3- Información en poder de agentes o persona que actúe como agente fiduciario o relacionada con participaciones de personas. (Párrafo 5)</p>

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Información habitual o automática	SI (Art. 4, 3)	NO	SI (Art. 6)	No está planteado expresamente. Igualmente establece la posibilidad de compatibilizar entre si los sistemas informáticos, con el fin de crear una base única de información. (Art. 6 inc. e) y otras acciones que se consideren necesarias (Art. 6, inc. j)	NO	NO
Información espontánea	SI (Art. 4, 4)	NO	SI (Art. 7)	No está planteado expresamente. No obstante hay disposiciones que establecen otras acciones que se consideren necesarias (Art. 6, inc. j)	NO	NO
Información a requerimiento	SI (Art. 4, 5)	SI (Art. 5)	SI (Art. 5)	SI (Art. 6)	SI	SI
Alusión expresa al no "interés doméstico"	SI (Art. 4.6)	SI (Art. 5,2)	SI (Art. 21)	NO	SI (Párrafo 4)	SI (Párrafo 4)
Alusión expresa a la no "doble criminalidad"	NO	SI (Art. 5,1)	NO	NO	NO	NO
Descripción de acciones que puede tomar un Estado para atender una solicitud de información	SI (Art. 4.6.)	NO	NO	NO	NO	NO
Establece información básica que debe tener una solicitud de asistencia	NO	SI (Art. 5, 5.)	SI (Art. 18)	SI (Art 12)	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Plazos	<p>1-A definir por las partes contratantes</p> <p>2-En caso de imposibilidad, indicar la fecha presumible en que la respuesta podría ser enviada, la naturaleza de los obstáculos o las razones para rehusarse a prestar las informaciones solicitadas. (Art. 4, 8)</p>	<p>1-Responder tan pronto como sea posible.</p> <p>2-Acusar recibo por escrito del requerimiento, comunicando, en su caso, los defectos que hubiera en el requerimiento, dentro de un plazo de 60 días a partir de la recepción del mismo;</p> <p>3-Cuando no sea posible obtener y proporcionar la información en el plazo de 90 días de la recepción del requerimiento, informar inmediatamente a la Parte requirente, explicando las razones de esa imposibilidad, la índole de los obstáculos o los motivos de su negativa. (Art. 5,6)</p>	<p>Asistencia en cobranza (Art.14)</p> <p>Tan pronto posible (Art.20)</p>	<p>1-La Parte requerida, dará respuesta en el plazo máximo de 15 días hábiles, contados a partir del día siguiente de la recepción oficial de la solicitud.</p> <p>2-Cuando no sea posible suministrar la asistencia mutua o cooperación técnica en el plazo indicado, informará las razones, o en su caso indicará las acciones adoptadas para la obtención de la información, así como del plazo en que se compromete a proporcionarla.</p> <p>3- Cuando la parte requerida no sea competente para tramitar y suministrar la información, informará los motivos del impedimento.</p> <p>4-A falta de respuesta dentro de los plazos preestablecidos, la parte requirente informará a la autoridad superior de la parte requerida, a efectos de obtener una respuesta. (Art 15)</p>	<p>Comentarios: 2/6 meses para aportar información, dejando abierta la negociación de los plazos que acuerden las partes.</p>	<p>Comentarios: 2/6 meses para aportar la información, dejando abierta la negociación de los plazos que acuerden las partes</p>
Obligación de utilizar archivos fiscales y en su caso, poderes de verificación y fiscalización.	<p>SI (Art. 4, 5, 6 y 8.). Adicionalmente, este modelo incluye una descripción de poderes que podrían desplegar cada parte.</p>	<p>SI (Art. 5, 2 y 3)</p>	<p>SI (Art. 5)</p>	<p>SI (Art. 14)</p>	<p>SI (Párrafo 4)</p>	<p>SI (Párrafo 4)</p>

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Idioma	NO	Si existen disposiciones (en la versión multilateral) que establecen el uso del inglés y francés o el idioma que las partes acuerden. En la versión bilateral establece que el artículo puede no ser necesario (Art. 11)	Las solicitudes de asistencia y la respuesta a las mismas serán elaboradas en uno de los idiomas oficiales de la OCDE y del Consejo de Europa o en cualquier otro idioma acordado bilateralmente entre los Estados Contratantes interesados. (Art. 25)	En principio no son necesarias	NO	NO
Limitaciones	1-facilitar información cuya divulgación sería contraria al orden público; 2-adoptar medidas administrativas que vayan en contra de sus respectivas leyes o reglamentos, observado lo establecido en el numeral 2 de este artículo; 3-facilitar determinadas informaciones que no se pueden obtener con arreglo a sus respectivas leyes o reglamentos, observado lo establecido en el numeral 2 de este artículo; y 4-facilitar información 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. (Art. 4, 7.)	1. Proporcionar información que la Parte requirente no pudiera obtener en virtud de su propia legislación a los efectos de la administración o aplicación de su legislación tributaria. 2. Brindar asistencia cuando el requerimiento no se formule de conformidad con el presente Acuerdo. 3. Revelar secretos comerciales, empresariales, industriales o profesionales o un proceso industrial. 4. Revelar comunicaciones confidenciales entre un cliente y un abogado u otro representante legal reconocido, cuando dichas comunicaciones: a) se produzcan con el fin de recabar o prestar asesoramiento jurídico, o b) se produzcan a efectos de su utilización en un procedimiento jurídico en curso o previsto.	1- llevar a cabo medidas contrarias a su legislación interna o práctica administrativa, o a la legislación o práctica administrativa del Estado requirente; 2-llevar a cabo medidas contrarias al orden público; 3-suministrar información que no pueda obtenerse de conformidad con su propia legislación o práctica administrativa o de conformidad con la legislación o práctica administrativa del Estado requirente; 4-Suministrar información que revele cualquier secreto comercial, empresarial, industrial, mercantil o profesional o un procedimiento comercial, o información cuya revelación sea contraria al orden público;	1-cuando no se cumpla el requisito de reciprocidad 2-cuando existan impedimentos en base a disposiciones constitucionales (Art. 10)	1- llevar a cabo medidas contrarias a su legislación interna o práctica administrativa, o a la legislación o práctica administrativa del Estado requirente; 3-suministrar información que no pueda obtenerse de conformidad con su propia legislación o práctica administrativa o de conformidad con la legislación o práctica administrativa del Estado requirente; 4-Suministrar información que revele cualquier secreto comercial, empresarial, industrial, mercantil o profesional o un procedimiento comercial, o información cuya revelación sea contraria al orden público; (Párrafo 3)	1- llevar a cabo medidas contrarias a su legislación interna o práctica administrativa, o a la legislación o práctica administrativa del Estado requirente; 3-suministrar información que no pueda obtenerse de conformidad con su propia legislación o práctica administrativa o de conformidad con la legislación o práctica administrativa del Estado requirente; 4-Suministrar información que revele cualquier secreto comercial, empresarial, industrial, mercantil o profesional o un procedimiento comercial, o información cuya revelación sea contraria al orden público; (Párrafo 3)

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
		<p>5. Comunicar información contraria al orden público.</p> <p>6. facilitar información 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</p> <p>7. No se denegará un requerimiento de información por existir controversia en cuanto a la reclamación tributaria que origine el requerimiento. (Art. 7)</p>	<p>5- Otorgar asistencia administrativa si considera que la imposición en el Estado requirente es contraria a los principios tributarios generalmente aceptados o a las disposiciones de un CDI;</p> <p>6- Otorgar asistencia con el propósito de administrar o aplicar normas o cualquier requerimiento relacionado, que discrimine contra un nacional del Estado requerido, en comparación con un nacional del Estado requirente, en las mismas circunstancias.</p> <p>7- otorgar asistencia administrativa si el Estado requirente no ha utilizado todas las medidas disponibles que sean razonables de conformidad con su legislación o práctica administrativa, excepto cuando el recurrir a dichas medidas genere dificultades desproporcionadas;</p> <p>8- otorgar asistencia en el cobro en aquellos casos en que la carga administrativa de ese Estado sea claramente desproporcionada al beneficio que obtendría el Estado requirente. (Art. 21)</p>			

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Confidencialidad	1-La información recibida se considerará secreta, de acuerdo a las leyes del Estado que la recibe, o del que la suministra, si estas últimas son más restrictivas (Art. 4.9)	La información recibida se tratará como confidencial. (Art. 8)	La información obtenida, será mantenida secreta y protegida de igual forma que la información obtenida con base en la legislación interna y, en la medida en que se requiera, de conformidad con las salvaguardas que especifique la Parte que proporciona la información. Si se facilitan datos personales, la parte que los reciba deberá tratarlos atendiendo no solo a su propia ley nacional, sino también a las garantías que pueden ser requeridas para mantener la protección de datos de conformidad con la ley nacional de la parte que los suministra. (Art. 22)	Obliga a las AT a mantener con carácter de confidencial la información y documentación obtenida con arreglo al Convenio y de conformidad con la legislación de los Estados parte (Art.2) Cuando las Administraciones intercambien información y documentación de los contribuyentes o sus representantes legales, éstas tendrán en cuenta en cada caso las exigencias para la protección de los datos obtenidos de carácter personal. (Art. 19)	La información recibida se considerará secreta, de la misma manera que la información obtenida en base a la legislación doméstica (Párrafo 2) En los comentarios se menciona que la confidencialidad se aplica también a la carta de la autoridad competente.	La información recibida se considerará secreta, de la misma manera que la información obtenida en base a la legislación doméstica (Párrafo 2)
Personas a las cuales se le puede revelar la información	2-Solamente se revelará a personas o autoridades del Estado requirente, incluidos órganos judiciales y administrativos, que participen en la determinación, liquidación, recaudación, y administración de los tributos objeto del presente Acuerdo, en el cobro de créditos fiscales derivados de tales tributos, en la aplicación de las leyes tributarias, en la persecución de delitos tributarios o en la resolución de los recursos administrativos referentes a dichos tributos, así como en la supervisión de todo lo anterior. (Art. 4.9.)	Podrá comunicarse a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) bajo la jurisdicción de la Parte contratante encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos comprendidos, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos. (Art. 8)	Dicha información podrá revelarse a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos o de supervisión) encargados de la determinación, recaudación o cobro de los impuestos, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos o de la supervisión de lo anterior. (Art.22)	La información y documentación obtenida es para uso exclusivo de las Administraciones (Art. 4)	Personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) bajo la jurisdicción de la Parte contratante encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos comprendidos, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos y en la supervisión de lo anterior. (Párrafo 2)	Personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) bajo la jurisdicción de la Parte contratante encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos comprendidos, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los mismos y en la supervisión de lo anterior.(Párrafo 2)

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Usos que se le puede dar a la información	3-Dichas personas o autoridades deberán usar la información únicamente para propósitos tributarios y podrán revelarla en procesos judiciales públicos ante los tribunales o en resoluciones judiciales del Estado requirente, en relación con esas materias. (Art. 4, 9.)	Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esa información para dichos fines. Podrán revelar la información en procedimientos judiciales públicos o en las sentencias judiciales. (Art. 8)	Únicamente estas personas o autoridades podrán utilizar la información y en ese caso únicamente para dichos fines. Podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales relacionadas con dichos impuestos. (Art.22)	Toda información es de carácter confidencial. La información será usada sólo para el cumplimiento de las funciones y facultades propias de la Administración requirente. (Art. 9) La información y documentos podrán ser utilizados como medios de convicción o prueba en los procedimientos administrativos y en los procesos judiciales. (Art. 16)	Determinación de tributos Recaudación de tributos Aplicación Persecución Determinación de apelaciones relacionadas a impuestos del Convenio (Párrafo 2)	Determinación de tributos Recaudación de tributos Aplicación Persecución Determinación de apelaciones relacionadas a impuestos del Convenio (Párrafo 2)
Uso de información para otros fines no tributarios	NO	La información no podrá comunicarse a ninguna otra persona, entidad, autoridad o a cualquier otra jurisdicción sin el expreso consentimiento por escrito de la autoridad competente de la Parte Requirente. (Art. 8)	La información que reciba una Parte podrá ser utilizada para otros efectos cuando la autoridad competente de esa Parte autorice dicho uso. (Art.22)	NO	La información recibida podrá ser utilizada para otros fines cuando las leyes de los Estados contratantes estipulen que dicha información pueda utilizarse a otros efectos y la autoridad competente del Estado transmisor autorice tal uso (Párrafo 2)	La información recibida podrá ser utilizada para otros fines cuando las leyes de los Estados contratantes estipulen que dicha información pueda utilizarse a otros efectos y la autoridad competente del Estado transmisor autorice tal uso (Párrafo 2)
Información contradictoria	NO	NO	SI Si es recibida información sobre la situación fiscal de una persona que al parecer no coincide con la información que obra en poder de la parte receptora, deberá dar aviso a la Parte que le haya proporcionado la información. (Art.10)	NO	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Salvaguardas	No establece expresamente	Los derechos y garantías reconocidos a las personas por la legislación o la práctica administrativa de la Parte requerida seguirán siendo aplicables siempre que no impidan o retrasen indebidamente el intercambio efectivo de información. (Art. 1)	Cualquier Parte puede, mediante declaración dirigida a uno de los depositarios, indicar que, de conformidad con su legislación interna, sus autoridades podrán informar a sus residentes o nacionales antes de transmitir información relacionada con ellos (Art. 4) Nada de lo dispuesto en la presente Convención afectará los derechos y salvaguardas a favor de las personas, previstas por la legislación o práctica administrativa del Estado requerido. (Art. 21)	No establece expresamente. Sin embargo establece una disposición que dice: Cuando las Administraciones intercambien información y documentación de los contribuyentes o sus representantes legales, éstas tendrán en cuenta en cada caso las exigencias para la protección de los datos obtenidos de carácter personal (Art. 19).	NO	NO
Validez y actualidad de la información recibida	La información se tendrá como cierta con el solo hecho de su recepción por el Estado requirente, salvo prueba en contrario del interesado. (Art. 4, 10)	No establece este tipo de disposiciones	No establece este tipo de disposiciones	La parte que suministre datos o información será responsable de su exactitud. Cuando se determine que se han transmitido datos o información inexactos, la parte que los suministró procederá a su rectificación e informará de forma inmediata. Cuando la parte requerida detecte que los datos o información suministrados han sido modificados, la parte requerida informará inmediatamente de ello, para su actualización (Art. 17)	NO	NO
Ramos de actividad económica/ industrias	SI (Art. 1)	NO	NO	No está planteado expresamente. No obstante hay disposiciones que establecen otras acciones que se consideren necesarias (Art. 6, inc. j)	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Fiscalización simultánea	SI (Art. 5)	NO	SI (Art. 8)	No está planteado expresamente. No obstante hay disposiciones que establecen otras acciones que se consideren necesarias (Art. 6, inc. j) y la posibilidad de desarrollar procedimientos armonizados entre sí que faciliten la aplicación del presente Convenio (Art. 6, inc. i).	NO	NO
Fiscalización conjunta	No expresamente. Todas sus modalidades (Art. 1,1)	NO	NO	No está planteado expresamente. No obstante hay disposiciones que establecen otras acciones que se consideren necesarias (Art. 6, inc. j) y la posibilidad de desarrollar procedimientos armonizados entre sí que faciliten la aplicación del presente Convenio (Art. 6, inc. i).	NO	NO
Fiscalización en el extranjero	SI (Art. 6). Establece expresamente la posibilidad de estar presente en la parte apropiada de una fiscalización tributaria de la parte requerida.	SI (Art. 6) Establece expresamente la posibilidad de: 1-Entrevistarse con personas y de inspeccionar documentos con el consentimiento por escrito de los interesados. 2- Estar presente en la parte apropiada de una fiscalización tributaria de la parte requerida.	SI (Art. 9) Establece expresamente la posibilidad de estar presente en la parte apropiada de una fiscalización tributaria de la parte requerida. Las Partes podrán informar a uno de los depositarios su intención de no aceptar, como regla general, dichas solicitudes en la forma en que se describen en el párrafo 1. Dicha declaración puede hacerse o retirarse en cualquier momento.	Establece un procedimiento similar (Art. 6, inc. h). Permite presenciar en el territorio de la Administración requerida, las actividades que ésta realice para atender la solicitud formulada.	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Asistencia en recaudación coactiva	NO	NO	SI (Arts. 11 a 16)	No establece expresamente este procedimiento. No obstante, en el Art. 2, se habla de asistencia mutua y cooperación técnica en Recaudación y el Art. 6, inc. j establece la posibilidad de adoptar los procedimientos que las partes acuerden, siempre que (según Art. 10), la Constitución no lo prohíba.	NO	NO
Asistencia en notificación de actuaciones	NO	NO	SI (Art. 17)	No establece expresamente este procedimiento. No obstante, el Art. 2, establece que se brindará asistencia en materia de gestión, fiscalización y recaudación. El Art. 6, inc. j, habla de adoptar los procedimientos que las partes acuerden, siempre que (según Art. 10), la Constitución no lo prohíba.	NO	NO
Otras formas de asistencia	NO	NO	NO	Cooperación Técnica especializada: para contribuir a la modernización de estructuras, organización y métodos de trabajo (Art. 13)	NO	NO
Procedimiento de acuerdo mutuo	SI (Art. 7)	SI (Art. 13)	SI (Art.24)	SI (Art. 21) Las controversias que surjan en relación a la aplicación e interpretación del Convenio, serán conocidas y resueltas en el foro del Consejo de Ministros de Integración Económica (COMIECO), ampliado con los Ministros de Hacienda o Finanzas Públicas de los Estados Parte.	SI	SI

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Costos	Salvo acuerdo en contrario de los Estados Contratantes: -Costos ordinarios ocasionados serán sufragados por el Estado requerido -Costos extraordinarios, serán sufragados por el Estado requirente. Las autoridades competentes contratantes determinarán de mutuo acuerdo cuando un costo es extraordinario (Art.8)	Las Partes contratantes acordarán la incidencia de los costes en los que se incurra por razón de la prestación de la asistencia. (Art. 9)	Salvo acuerdo en contrario de manera bilateral entre las Partes interesada, los costos ordinarios incurridos al otorgar asistencia serán sufragados por el Estado requerido y los costos extraordinarios incurridos al otorgar asistencia serán sufragados por el Estado requirente. (Art. 26)	La parte requerida asumirá los gastos en que incurra para obtener y suministrar la información y documentación respectivas, excepto cuando se trate de gastos que no puedan cubrirse con el presupuesto asignado para el funcionamiento de la Administración, éstos correrán a cargo de la Administración requirente. (Art. 20)	NO	NO
Otros convenios o acuerdos internacionales	No establece cláusula	La versión multilateral establece que la asistencia del Acuerdo no limita aquellas contenidas en los convenios internacionales o acuerdos entre las Partes contratantes. En el modelo bilateral se entiende que esta disposición podrían no ser necesaria, (Art. 12)	La asistencia no restringe, ni se restringe por aquellas contenidas en los acuerdos internacionales existentes o futuros, en otros acuerdos celebrados entre las Partes interesadas, o en otros instrumentos relacionados con la cooperación en asuntos fiscales. Los Estados que sean miembros de la UE, podrán aplicar la Convención, en la medida que permitan una cooperación más amplia que la establecida en las reglas de la UE (Art. 27)	No establece cláusulas al respecto	NO	NO
Legislación necesaria para el cumplimiento del acuerdo	NO	SI. Las partes promulgaran la legislación que sea necesaria para cumplir y hacer efectivos los términos del acuerdo. (Art. 10)	NO	NO	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Depositario	NO	Versión Multilateral. Funciones: 1-Notificar instrumentos de ratificación, aceptación o aprobación del acuerdo. 2-Notificar fechas de entrada en vigor 3-Notificar actos de terminación del Acuerdo 4-Notificar otros actos. 5- Convocar reuniones con las Partes Contratantes para tratar aspectos relevantes vinculados al Acuerdo. (Art. 14)	Notificará sobre: 1-cualquier firma; 2-el depósito de cualquier instrumento de ratificación, aceptación, o aprobación/ protocolo; 3-cualquier fecha de entrada en vigor de la Convención. 4-cualquier declaración formulada y el retiro de cualquiera de esas declaraciones. 5-cualquier reserva formulada y el retiro de cualquier reserva; 6-cualquier notificación recibida; 7-cualquier otro acto, notificación o comunicación relacionada con la Convención/protocolo. 8-El depositario que reciba una comunicación o que efectúe una notificación, informará inmediatamente esta situación al otro depositario. (Art. 32)	Secretaría General del Sistema de Integración Centroamericana (SG-SICA).(Art. 26) La SG-SICA notificará la denuncia del Convenio a los demás Estados Parte dentro del plazo de 8 días hábiles posteriores a su recepción. (Art. 25). Todo Estado Parte, podrá proponer modificaciones al presente Convenio mediante Anexos o Adenda, los cuales deberán ser presentados al depositario, quien los notificará a los demás Estados Parte para su discusión y aceptación. Los Estados Parte decidirán conjuntamente su adopción o rechazo, de acuerdo con sus respectivas normas constitucionales. (Art. 24)	NO	NO
Países que lo pueden firmar	No hay limitaciones	No hay limitaciones	No hay limitaciones	Estados Parte suscriptores del Tratado General de Integración Económica Centroamericana y el Protocolo de Guatemala. (Art. 23)	No hay limitaciones	No hay limitaciones

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Entrada en vigor	Cláusula a definir por las partes (Art. 9)	<p>Ratificación, aceptación o aprobación de las partes. Estos instrumentos se entregarán al depositario o se intercambiarán, según sea la naturaleza del Acuerdo.</p> <p>1-(Versión multilateral) Cada parte determinará con que parte desea obligarse</p> <p>2-Vigencia: Penal: 1-1-2004 (periodos fiscales que comiencen el 1-1-04 u obligaciones tributarias generadas el 1-1-04 o posteriormente) Otros aspectos Art. 1: 1-1-2006 (periodos fiscales que comiencen el 1-1-06 u obligaciones tributarias generadas el 1-1-06 o posteriormente) (Art. 15)</p>	<p>Primer día del mes siguiente a la expiración de un período de 3 meses posteriores a la fecha en que el Estado haya expresado su consentimiento en obligarse a lo establecido en la Convención. El Protocolo 2010 entrará en vigor el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de tres meses posteriores a la fecha de depósito del instrumento de ratificación con uno de los depositarios. Dos o más Partes podrán acordar mutuamente que la Convención, según fue modificada por el Protocolo 2010, surtirá efectos para la asistencia administrativa para ejercicios fiscales o cobros de impuestos anteriores.</p> <p>Asuntos fiscales civiles: a menos que las partes hubieran acordado lo contrario, solo para periodos impositivos futuros.</p> <p>Asuntos fiscales penales: tan pronto como entre en vigor y por tanto se incluyen los periodos pasados. (Art. 28)</p>	<p>El Convenio está sujeto a la aprobación por los Estados Parte, de acuerdo con sus respectivas normas constitucionales. Este instrumento entrará en vigor para los dos primeros depositantes, 8 días después de la fecha en que el segundo país deposite el instrumento de ratificación y, para los demás, 8 días después de la fecha de depósito de su respectivo instrumento. (Art. 27)</p>	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Denuncia	Surtirá efecto el 1er día del mes siguiente al vencimiento de un período de 3 meses, luego de recibida la notificación de su contraparte. (Art. 10)	Surtirá efecto el 1er día del mes siguiente a la expiración de un plazo de 6 meses desde la fecha de recepción de la notificación de terminación. Una vez denunciado el Acuerdo, indica que las partes seguirán sujetas a la obligación de confidencialidad respecto de la información intercambiada en base al Acuerdo. (Art. 16)	La denuncia surtirá efectos el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de 3 meses posteriores a la fecha de recepción de la notificación por parte del depositario. Cualquier Parte que denuncie la Convención seguirá obligada por las disposiciones del Artículo 22, respecto de la información intercambiada bajo la Convención (Art. 31)	Se formaliza mediante notificación escrita a SG-SICA. El instrumento de denuncia deberá incluir una explicación de las razones que la motivan. La denuncia surtirá efecto al cabo de 3 meses desde la fecha en que la SG-SICA haya recibido la notificación, o en la fecha que se indique en la notificación, si ésta fuere posterior. (Art. 25)	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Implementación del instrumento	NO	NO	<p>1-Comunicación por medio de autoridades competentes (o delegadas)</p> <p>2- Cuando el Estado requerido considere que la aplicación de la presente Convención tendría consecuencias serias e indeseadas, las autoridades competentes harán lo posible por resolver dicha situación por mutuo acuerdo.</p> <p>3-Un órgano de coordinación compuesto por representantes de las autoridades competentes, monitorea la implementación y el desarrollo de la Convención, con el apoyo de la OCDE. Con ese fin, el órgano de coordinación recomendará acciones para avanzar hacia los objetivos generales de la Convención. En particular, actuará como un foro para el estudio de nuevos métodos y procedimientos para incrementar la cooperación internacional en asuntos fiscales y, cuando se considere apropiado, recomendará revisiones o modificaciones a la Convención. Los Estados que hayan firmado pero aun no hayan ratificado, aceptado o aprobado la Convención, tendrán derecho a ser representados en las reuniones del órgano de coordinación como observadores. (Art. 24)</p>	Las partes llevarán un registro actualizado para el control de la asistencia mutua y cooperación técnica proporcionada entre ellas.(Art. 18)	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
Mecanismos para identificar territorios a los que se aplicarán aquellos instrumentos de naturaleza multilateral	No especifica	No especifica	Cada Estado al momento de firmar o depositar el instrumento de ratificación, deberá especificar el territorio/los territorios a los que se le aplicará la Convención. Se podrán agregar o quitar territorios vía declaración dirigida al depositario (Art. 29)	No especifica	NO	NO
Reservas	No establece disposiciones al respecto	No establece disposiciones al respecto	Al momento de firmar/depositar instrumento de ratificación, aceptación o aprobación, o en cualquier momento posterior: 1-no otorgar cualquier forma de asistencia en relación con los impuestos de otras Partes en cualquiera de las categorías (si no se incluyeron en el Anexo A) 2-no otorgar asistencia en el cobro para todos o parte de los impuestos de la Convención; 3-no otorgar asistencia con respecto a cualquier crédito fiscal existente en la fecha de entrada en vigor de la Convención con respecto a ese Estado o, cuando anteriormente se haya formulado una reserva de conformidad con lo dispuesto por los incisos a o b anteriores 4-no otorgar asistencia sobre la notificación para todos o parte de los impuestos.	Es posible plantear reservas sobre: La obligación de proporcionar asistencia mutua y cooperación técnica (Art. 10) y la obligación de atender una Solicitud de Investigación (Art. 14).	NO	NO

Obligación	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Informaciones Tributarias CIAT	Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria OCDE	Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal	Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica	Art. 26 MOCDE	Art. 26 MONU
			<p>5- no permitir la notificación o traslado de documentos a través de correo.</p> <p>6- No podrá formularse ninguna otra reserva.</p> <p>7- Después de que la Convención entre en vigor para una de las Partes, dicha Parte podrá formular una o más de las reservas mencionadas en los puntos anteriores.</p> <p>8- Cualquier parte que haya formulado reservas, podrá retirarlas total o parcialmente a través de una notificación dirigida a uno de los depositarios. El retiro de las reservas surtirá efectos en la fecha en que el depositario reciba dicha notificación.</p> <p>9. Una Parte que haya formulado una reserva con respecto a alguna disposición de la presente Convención, no podrá solicitar la aplicación de dicha disposición por cualquier otra Parte; sin embargo, si la reserva es parcial, podrá solicitar la aplicación de esa disposición en la misma medida en que ésta haya sido aceptada. (Art. 30)</p>			



Serie **Documentos de Trabajo**



Secretaría Ejecutiva del CIAT
Apartado: 0834-02129, Panamá, República de Panamá
Teléfono: (507) 2652766 / 3072428 / 2231044
Fax: (507) 2644926
Correo electrónico: ciat@ciat.org
Sitio Web: www.ciat.org