

# **Doble Tributación Internacional**

*Trabajo presentado por Aurelio Camacho Rueda, delegado colombiano a la XIV Conferencia de la Federación Interamericana de Abogados, reunida en San Juan de Puerto Rico, en mayo de 1965.*

Uno de los más graves problemas fiscales, especialmente en lo que hace al impuesto sobre la renta, por su carácter de personal, es el de la doble imposición internacional, y el más difícil de resolver, ciertamente, por estar involucrado en él el mismo concepto de soberanía; de dependencia de personas y sociedades a un gobierno determinado, que les debe protección y amparo y, por consiguiente, que requiere recursos para ello, que no pueden provenir, exclusivamente, de quienes no están en esas condiciones; ser diferentes las situaciones de los estados desarrollados, en desarrollo y en subdesarrollo, los unos con facultad de exportar capitales, públicos y privados, y los otros con necesidad de importaciones de esos capitales; ser distinta la composición de los activos y pasivos de sus balances comerciales, los unos con predominio de exportación de artículos terminados e importación de materias primas, especialmente agrícolas, y los otros en sentido contrario, etc.

Un nuevo factor se agrega últimamente, de manera especial después de las deliberaciones de la Conferencia de Ginebra, celebrada en 1964: la necesidad, en que estuvieron de acuerdo los países en desarrollo de América Latina, Asia y África, entre los cuales la delegación de Colombia ejerció cierto liderazgo, de que el concepto de solidaridad social, antecedente de la teoría fiscal de la capacidad de pago como medida y causa del impuesto sobre la renta, se extienda al mundo entero. Por lo que, en consecuencia, países desarrollados deben ayudar económicamente a los en desarrollo, de manera que por distintos canales, entre otros el de la tributación directa, deben contribuir más fuertemente en la parte de las inversiones que al Estado corresponden en el proceso de desarrollo. Lo que no constituye chauvinismo alguno, ni nacionalismo exagerado, ni odio o incomprensión para con los países desarrollados por parte de los más o menos retrasados, sino legítima aspiración a que, en lo económico y fiscal, imperen los principios de igualdad entre los Estados, base de las asociaciones internacionales políticas, como la ONU y la OEA.

Mucho podría agregarse en este particular, en defensa de tales pedimentos y conclusiones, pero no es éste el lugar para esa exposición.

La doble imposición internacional se origina, obviamente, en las legislaciones positivas de los respectivos países que, por razón del estatuto personal de sus habitantes y como consecuencia del comercio internacional de mercancías y servicios, se interfieren mutuamente. Por tanto, la comparación entre esas legislaciones es la base indispensable para cualquier intento de supresión, o, por lo menos, de aminoración del problema, ya que éste como es verdad de Perogrullo, solamente puede atacarse por medio de tratados internacionales, bien bilaterales, que es el camino menos difícil, bien multilaterales o generales, que tropiezan, además, con los graves inconvenientes de la diversidad de economías, situaciones, ideologías, sistemas impositivos, conceptos sobre la organización misma de los Estados, etc.

Como una contribución al estudio, por lo que hace a Colombia, ensayaremos a continuación una exposición sucinta de esta legislación, en lo concerniente a situaciones causantes de doble imposición internacional.

### 1) *Características del impuesto sobre la renta en Colombia.*

Desde 1935 rige el sistema que se ha convenido en llamar "trifásico", por cuanto su resultado es el de sumar el producto de tres bases de liquidación diferentes: renta, sobre la cual se determina el impuesto llamado "básico"; patrimonio y exceso de utilidades, denominados "complementarios", ya que no se trata de impuestos diferentes al básico, porque su finalidad es la de hacer tributar con más fuerza o presión a las rentas provenientes del capital. A este impuesto, liquidado mediante las tres tarifas indicadas, se le adiciona con un "recargo" por ausentismo o permanencia fuera del país (seis meses continuos durante el año fiscal o que se completen dentro de éste, u ocho meses discontinuos dentro del año fiscal) recargo éste de tarifa proporcional (15%) que se aplica sobre el resultado de sumar las liquidaciones del impuesto básico y de los complementarios. Por otra parte, sin computarse impuestos de renta, sino como especiales, pero liquidados en el mismo proceso, existen los llamados impuestos "especiales" que son: de "vivienda" (6% sobre "la renta líquida gravable", que es el resultado de restar a los ingresos totales los costos, las expensas y las exenciones de todo tipo: personales o económicas, menos el impuesto sobre la renta y algunas cantidades iniciales variables según la persona, natural o jurídica, contribuyente); de "fomento eléctrico o siderúrgico" (3% sobre la renta líquida gravable, como se definió anteriormente), siendo éste y el anterior susceptibles de pagarse mediante la adquisición por igual suma de cédulas hipotecarias del Banco Central Hipotecario (Banco de Vivienda), acciones, bonos o aportes en corporaciones de vivienda sin fines de lucro y acciones de la Empresa Acerías Paz del Río S. A. (33%; el 66% si es impuesto pero con destinación especial); y de "terrenos de acción urbana", en cuanto los municipios lo reglamenten, ya que está destinado a su patrimonio (4% sobre el valor fiscal de los terrenos comprendidos dentro del área de desarrollo del municipio, no urbanizados; y 2% sobre el mismo valor y los mismos terrenos, urbanizados pero sin edificar).

Como lo veremos posteriormente, en detalle, son contribuyentes al impuesto sobre la renta, al recargo y a los impuestos especiales, las personas naturales y las jurídicas, con estas modalidades:

a) Las personas naturales (a las cuales se asimilan las "sucesiones ilíquidas" y los bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales, a los que, por su individualidad económica, se les da el carácter de contribuyentes sin ser personas), están sometidas al impuesto básico, a los dos complementarios, al recargo por ausentismo en cuanto sean nacionales colombianos y a los impuestos especiales de terrenos de acción urbana (que es real) y de fomento eléctrico y siderúrgico.

b) Las sociedades de capital, que lo son las anónimas, las en comandita por acciones, las sociedades extranjeras (que son de cualquier tipo) y las de responsabilidad limitada asimiladas a anónimas (que lo son aquellas en que más del 50% de su capital pertenezca a sociedades anónimas, de responsabilidad limitada o en comandita, simple o por acciones), están sometidas al impuesto básico, al complementario sobre exceso de utilidades, y a los impuestos especiales de vivienda, de terrenos de acción urbana y de fomento eléctrico y siderúrgico (con excepción, en cuanto a éste, de las sociedades de responsabilidad limitada).

c) Las sociedades de personas, que lo son colectivas, las en comandita simple, las de responsabilidad limitada no asimiladas a anónimas, las corporaciones, asociaciones o fundaciones que persigan fines de lucro, (a las cuales se asimilan las comunidades de bienes organizadas y las compañías ordinarias de minas), están sometidas al impuesto básico y a los especiales de vivienda y de terrenos de acción urbana.

Las tarifas del impuesto básico son diferentes para las personas naturales, para las sociedades de capital y de personas, así como también para ciertas rentas devengadas por sociedades extranjeras. Las demás, cuando sea del caso su aplicación, no hacen diferencias en cuanto a estas distintas clases de contribuyentes. Consideremos que no es del caso, en un estudio de esta naturaleza, entrar en este aspecto. Que sí será definitivo, obviamente, al negociar tratados sobre doble imposición, en orden de determinar las respectivas compensaciones.

## II) *Contribuyentes y rentas gravables de los mismos.*

Como ya lo expresamos anteriormente, son sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, o contribuyentes, las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, con las siguientes modalidades:

a) *Personas naturales.* Al efecto, deben clasificarse así:

i) *Residentes:* Los nacionales o extranjeros residentes (que lo son, para ambos, quienes permanecen en el país por más de seis meses continuos en el año gravable o que se completan dentro de éste; y quienes permanecen en el país por más de seis meses de manera discontinua; y, para el caso especial de los colombianos, quienes conserven sus familias o el asiento principal de sus negocios en Colombia, aunque permanezcan en el exterior), están gravados sobre la totalidad de sus rentas; es decir, tanto las derivadas de fuente nacional como extranjera. Se hace, sin embargo, una concesión al principio de la "reciprocidad", al admitirse que las personas naturales extranjeras residentes solo serán gravadas sobre las rentas de origen nacional, cuando el Estado del cual son nacionales les da igual tratamiento fiscal a los colombianos.

El principio de todas las rentas, nacionales o extranjeras, en las personas naturales residentes en Colombia, es tan estricto, que se consagra una excepción al que luego veremos en cuanto a las personas jurídicas: en tratándose de sociedades de personas —y ya sabemos cuáles son— sus rentas de origen externo, no gravables salvo contadas excepciones, como lo estudiaremos en seguida, si lo son en cabeza de sus socios y de conformidad con la participación que les quepa en ellas.

ii) *No residentes*: Los nacionales o extranjeros no residentes, solamente son gravables sobre sus rentas de origen o fuente nacional, sin distinción alguna.

b) *Personas jurídicas*: Para éstas, también es necesaria la siguiente clasificación:

i) *Extranjeras*: Estas, que ya las definimos anteriormente, sin subclasificaciones de ninguna naturaleza, solamente tributan sobre sus rentas de origen colombiano.

ii) *Nacionales*: Estas, que son las constituídas de acuerdo con las leyes del país, tanto de capitales como de personas, también sólo tributan sobre sus rentas de origen colombiano, con excepción de las siguientes que puedan obtener de fuente extranjera: dividendos, participaciones, intereses y arrendamientos. Debe tenerse en cuenta, a este respecto, la observación que hicimos arriba: rentas de origen extranjero, diferentes a las acabadas de mencionar, obtenidas por sociedades de personas, no son gravables en cabeza de la sociedad pero sí en las de sus socios, cuando son personas naturales residentes.

### III) *Rentas de origen nacional, extranjeras o mixtas.*

a) *Nacional*: El principio de territorialidad es el que rige la clasificación de las rentas. Principio que no tiene ninguna dificultad en cuanto a ciertos bienes, como los inmuebles, de donde tales rentas se derivan; pero que sí la tienen, como en el caso de los créditos, pues al efecto existen varias teorías sobre el lugar de su posesión o tenencia, algunas de ellas contenidas, inclusive, en tratados internacionales. Sin embargo, para definir situaciones fiscales, es la ley pertinente, por especial, la que debe primar.

Para una mejor comprensión, clasificaremos las rentas de origen nacional así:

i) *De inmuebles*. Todas las rentas derivadas de esta clase de bienes, ubicados dentro del país, son de origen o fuente nacional. Así, los arrendamientos, las ganancias en compraventa de los mismos, los ingresos por explotaciones de fincas, minas, depósitos naturales (petróleo, gas) y bosques.

ii) *De muebles*. También se requiere que estén ubicados o poseídos en Colombia. Como, por ejemplo, intereses, entendiéndose que el crédito que los origina está poseído en Colombia cuando está vinculado económicamente al país, o, lo que es lo mismo, cuando el deudor es residente colombiano; los beneficios, regalías, o provechos de cualquier naturaleza provenientes de propiedad industrial, comercial (good will en general), artística o intelectual, explotados dentro del país o pagados por contribuyentes sujetos al impuesto; y dividendos o participaciones provenientes de sociedades domiciliadas en Colombia, o de sociedades extranjeras que, de acuerdo con sus estatutos, dis-

tribuyan utilidades en el país. En cuanto a los intereses y aun en el caso de que el deudor sea residente colombiano, se exige que el crédito correspondiente tenga alguna permanencia, es decir, que no sea meramente transitorio, como lo serían los originados en la importación y exportación de mercancías y en los sobregiros bancarios.

iii) *Rentas vitalicias*: Se consideran de origen nacional en dos casos, a saber 1) Cuando su beneficiario sea residente colombiano, aunque el deudor sea extranjero y el contrato celebrado en el exterior; y 2) Cuando el precio es decir, la contraprestación dada por el beneficiario de la renta, esté vinculado económicamente al país, como, por ejemplo, inmuebles ubicados o muebles poseídos en Colombia.

iv) *Rentas de trabajo*: Las devengadas por actividades llevadas a cabo dentro del país, como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares, o por prestación de servicios por personas jurídicas en Colombia, aunque quien efectúe los pagos sea extranjero y los haga en el exterior. A este respecto, existen estas dos situaciones especiales:

1) Los sueldos pagados por el Estado colombiano a personas residentes en el exterior o por actividades llevadas a cabo en el exterior, son rentas de origen nacional.

2) Los pagos a comisionistas, nacionales o extranjeros, residentes en el exterior y originadas por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, son rentas no gravables en Colombia.

v) *Rentas industriales y comerciales*: Se consideran de origen nacional cuando provienen de actividades de esa naturaleza llevadas a cabo por medio de establecimientos ubicados en Colombia.

b) *Extranjero*: No está definido en la legislación colombiana, ni especificado, el origen extranjero de las rentas. Pero, *a contrario sensu*, serán rentas de ese origen:

i) Las derivadas de inmuebles ubicados en el exterior, como los arrendamientos, compraventas de los mismos, explotaciones de fincas, minas, depósitos naturales o bosques.

ii) Los provenientes de bienes muebles ubicados o poseídos en el exterior, como los intereses de créditos no transitorios cuyo deudor sea residente fuera del país; los beneficios, regalías o provechos de cualquier naturaleza, provenientes de propiedad industrial, comercial, artística o intelectual, explotada fuera del país; y dividendos o participaciones provenientes de sociedades domiciliadas en el exterior, o de sociedades nacionales que, de acuerdo con sus estatutos, distribuyan utilidades fuera del país.

iii) Las rentas vitalicias, cuando el beneficiario sea residente en el exterior, o cuando el precio dado por el beneficiario esté vinculado económicamente en el exterior.

iv) Las rentas de trabajo por actividades llevadas a cabo fuera del país, como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares, o por prestación de servicios por personas jurídicas en el exterior.

v) Las rentas industriales y comerciales provenientes de actividades de esa naturaleza llevadas a cabo por medio de establecimientos permanentes ubicados en el exterior.

c) *Mixto*: Solamente considera la ley colombiana renta de origen mixto, es decir, de fuente tanto nacional como extranjera, la proveniente de actividades de transporte internacional aéreo, marítimo, terrestre y fluvial, en llenándose estas dos condiciones:

1) Que tales actividades las lleven a cabo sociedades extranjeras, no nacionales, o personas naturales, nacionales o extranjeras, no residentes.

2) Que esas mismas actividades de transporte internacional, es decir, entre lugares colombianos y extranjeros, se presten en forma regular, no eventualmente.

No hay posibilidad de renta mixta, pues, para las sociedades nacionales y para las personas naturales residentes.

La parte de renta mixta que se considera originada en Colombia es la cantidad que guarde con el total de la ganancia neta comercial obtenida por la sociedad extranjera o por la persona natural no residente, tanto dentro como fuera del país en el negocio de transporte internacional, la misma proporción que exista entre sus ingresos brutos en Colombia y sus ingresos totales en los negocios de transporte internacional, efectuados dentro y fuera del país. La diferencia, por consiguiente, entre la ganancia neta comercial total y la suma determinada, con el procedimiento anterior, como renta colombiana, será renta de origen extranjero.

#### IV) *Evidentes casos de doble tributación internacional.*

De acuerdo con la legislación colombiana, en los aspectos estudiados anteriormente, se presentará doble tributación internacional en los siguientes casos:

a) En las personas naturales residentes, cuando devenguen rentas de origen extranjero: porque es obvio suponer que los países en donde se producen esas rentas, habrán de gravarlas también por originarse de bienes ubicados o poseídos dentro de su territorio.

b) En las sociedades nacionales, cuando obtengan rentas en el exterior provenientes de dividendos, participaciones, intereses y arrendamientos; o cuando se trate de sociedades nacionales de personas y devenguen éstas y otras rentas extranjeras, por la misma razón expuesta en el literal anterior.

c) En personas naturales o jurídicas que devenguen renta por concepto de intereses provenientes de créditos con deudor residente colombiano, si el país de residencia del acreedor tiene adoptada otra teoría de posesión, como la del lugar del contrato, o del país de residencia del acreedor, o del Estado en que deba cumplirse la obligación, admitidas también por el derecho internacional privado.

d) En los casos de rentas vitalicias de residentes colombianos, en cuanto el precio esté constituido por bienes ubicados o poseídos en el exterior; o en cuanto ese precio esté constituido por un crédito en las condiciones mencionadas en el literal anterior.

e) En contribuyentes, personas naturales o jurídicas, que reciban rentas de trabajo de entidades distintas al Estado, por actividades desarrolladas en el exterior.

f) En las sociedades colombianas y personas naturales residentes en el país, que desarrollen la actividad de transporte internacional de cualquier naturaleza: porque si en Colombia se grava a las sociedades extranjeras y a las personas naturales no residentes sobre una parte de su renta, es de suponer que en el exterior se grave, a lo menos, una renta semejante a las sociedades colombianas y a las personas naturales residentes que, además, habrán de tributar en Colombia sobre la totalidad de ganancias.

Anotamos un hecho importante: por cuenta de la legislación colombiana no corre la posibilidad de doble tributación internacional en cuanto a las sociedades extranjeras. Porque estas solamente tributan sobre rentas de origen territorial colombiano, que es principio que debe seguirse, necesariamente. Pero tenemos entendido que muchos países, especialmente los desarrollados, gravan a sus sociedades sobre toda clase de renta, nacional o extranjera. Una de las causas, quizá, de que los capitales privados no concurren, en la medida en que deberían hacerlo, a la industrialización de los países en desarrollo.

#### V). *Temario del Consejo Ejecutivo.*

Con estos antecedentes, nos referiremos a continuación al temario pasado por el Consejo Ejecutivo de la Sección Permanente sobre Impuestos de la Asociación Inter-Americana de Abogados, en carta suscrita por el señor Norton Kern de fecha 1º de septiembre de 1964:

1) Los países americanos deben continuar sus esfuerzos bilaterales y colectivos (ya comenzados éstos con las zonas de libre comercio —México entre ésta— y centro americana, constituyendo una de las mayores dificultades para la intensificación de ese comercio, la inversión de capitales de un país en el otro y la prestación de servicios entre los distintos Estados y por razón de las actividades descritas, el recargo consistente en la doble tributación, que requiere la adopción de sistemas para evitarla. Sistemas que, por lo dicho anteriormente, necesitan la colaboración estatal; es decir, no está en manos de un solo Estado resolver. En consecuencia, se imponen los tratados internacionales que, como todo convenio, deben contemplar transacciones mutuas. Aunque, como ya también lo dijimos, deben tenerse en cuenta los diferentes grados de desarrollo de los países contratantes, a fin de que los más desarrollados, por este sistema adicional, presten mayor ayuda a los en vía de desarrollo y sean más solidarios con ellos. Creemos que la no observancia de este principio es lo que ha dificultado la celebración de esta clase de tratados, hecho protuberante puesto de presente en la carta mencionada.

2) Como lo acabamos de expresar, los acuerdos de doble tributación deben estar contenidos en tratados internacionales: porque para su cumplimiento requieren mayor firmeza. Que la da el hecho de que, de conformidad con los respectivos requerimientos constitucionales, los tratados necesitan la aprobación legislativa, o sea el consentimiento mayoritario de la Nación, a la vez que, para su modificación posterior, también es indispensable el acuerdo de voluntades de los Estados contratantes, por lo menos mientras corre el lapso de su vigencia y de la posibilidad de denuncia unilateral. Si los convenios

analizados tienden a fomentar el intercambio de capitales, mercancías y servicios, sin certeza, por un tiempo más o menos largo, no se conseguirán tales objetivos.

Como lo tiene demostrado la experiencia, por lo menos en cuanto hace a nuestra América, esta clase de convenios son difíciles. Hay naciones no solamente desarrolladas sino muy desarrolladas (Estados Unidos y Canadá), las hay con desarrollo notable (México, Brasil, Argentina, Puerto Rico); se encuentran otras apenas en trance de desarrollo, o de mediano desarrollo (Colombia, Venezuela, Perú, Chile, Uruguay); y las hay, por fin atrasadas en su desarrollo (Estados Centro-Americanos, Panamá, Ecuador, Bolivia, Paraguay, Santo Domingo, Haití). El ideal, que por cierto fue la raíz inicial de la Alianza para el Progreso del nunca bien lamentado Presidente Kennedy, es el del impulso económico colectivo que, sumado al del propio Estado, logre en tiempo más o menos corto el desarrollo normal de todos los países americanos, para que, con libertad económica, refuercen su unidad política y constituyan un bloque político-económico de suficiente fuerza en el mundo entero. Siendo ésta la meta ideal; y constituyendo, como ya lo dijimos antes, los tratados preventivos de doble tributación uno de los medios para alcanzarla, el tratamiento recíproco entre los Estados no puede ser igual para todos ellos. Como tampoco pueden ser iguales las directrices entre Estados de diferentes o igual magnitud entre sí. Por tanto, los hechos son contrarios al sistema de pactos o tratados multilaterales. El camino es trabajoso y, para empezarlo a salvar, los tratados bilaterales son los que, por ahora, deben celebrarse. Cuando éstos, sumados a las demás políticas de ayuda, hayan superado por lo menos en gran parte las enormes diferencias anotadas, vendrá el gran tratado multilateral. No ya solamente por voluntad de nuestros países, libremente adoptadas, sino como consecuencia de los nuevos hechos, que son tozudos, como solía repetirlo un gran ex-Presidente nuestro.

3) Siguiendo igual orientación, nos parece que la iniciación de la política de tratados internacionales, o por mejor decir, inter-americanos, debe comprender tan solo los impuestos de carácter nacional. Existen vallas constitucionales —por lo menos en cuanto hace a Colombia— que impiden la comprensión de impuestos que formen parte del patrimonio de sus reparticiones político-administrativas inferiores —Departamentos y Municipios entre nosotros— porque a tales patrimonios se les concede igual protección que a los pertenecientes a las personas naturales o jurídicas. Estas reparticiones cuentan con sus propios administradores —Asambleas y Concejos— con cuya voluntad habría que contar y que tendrían que expresarse por medio de providencias tomadas libremente, lo que haría largo y difícil el camino. Si se podría pensar, para que la política de acuerdos no fuera bloqueada por entidades de esa naturaleza, en estabilizar por lo menos las tarifas existentes para los impuestos de su propiedad. En consecuencia, en cuanto hace al caso colombiano, los impuestos a discutir, para la celebración de tratados como los comentados, serían el de renta, complementarios y adicionales y, eventualmente, el de herencias que, por contemplar para las personas que mueran en Colombia los bienes dejados por ellas tanto en el país como en el exterior, y para los extranjeros muertos en el exterior los bienes dejados por ellos en el país, origina el mismo problema.

4) Queda contestado con lo dicho en el numeral 3) anterior.



5) Lo principal a este respecto es la unificación de los principios básicos de tributación entre los países contratantes, a fin de que no se interfieran las respectivas legislaciones. Estos principios, como lo dejamos expuesto anteriormente, hace relación a las personas, naturales o jurídicas, contribuyentes; y a la situación o ubicación o posesión de los bienes. Si se adoptan por los Estados contratantes iguales premisas, se evitaría la doble imposición. Por ejemplo, siguiendo lo expuesto en este escrito, se evitaría el fenómeno con Colombia, si:

a) Se adoptara la norma de ubicación territorial de los bienes raíces, cuyas rentas solamente tributarían en el respectivo país, así su propietario residiera en el otro.

b) Se tuviera como lugar de posesión de los créditos, bienes incorporales en general, acciones en sociedades de capital y aportes en sociedades de personas, el país en donde actúan económicamente, es decir, que paga los intereses, regalías, dividendos y participaciones, o, por fin, el Estado del domicilio o residencia del deudor, el cual país, solamente sería el sujeto activo del impuesto por las utilidades mencionadas.

c) Tributarán únicamente en el país de ubicación de los bienes inmuebles, o en el de situación de los créditos, bienes incorporales en general, acciones en sociedades de capital y aportes en sociedades de personas, los residentes, personas naturales nacionales o extranjeras.

d) Fueran gravadas únicamente en el país en donde se desarrolla la actividad correspondiente, las rentas por salarios, sueldos, compensaciones por servicios personales, etc.

e) Tributarán en el país de constitución de las personas jurídicas estas sociedades y, únicamente, sobre los bienes ubicados en dicho país, o poseídos dentro del mismo, siguiendo para tal calificación lo expresado anteriormente.

f) Se adoptarían principios uniformes para rentas por transporte internacional. ¿Cuáles serían las consecuencias de tratados con bases como las acabadas de diseñar? Que los países en desarrollo se lanzarían o emprenderían una política de atracción de capitales de los países desarrollados. Política que no solamente se traduciría en una menor presión tributaria, sino de atracciones para la inversión, como por ejemplo: incentivos tributarios por conceptos de exenciones, deducibilidad de todo o parte de las reinversiones, estabilidad monetaria y política, respecto de los tratados públicos, no reconocimiento de los gobiernos de facto, redistribución justiciera del ingreso, etc., mejorándose entonces sus balanzas de pagos internacionales y suministrando empleo a su creciente población.

Esta meta, sin embargo, para ser realista, es imposible de lograr totalmente en la actualidad. Los Estados, por más desarrollados que se les suponga, no están en capacidad de ceder en la forma amplia esbozada, sobre todo mientras la guerra fría los obligue a mantener grandes y bien dotados ejércitos, esparcidos en todas las zonas claves del mundo, que les debilite su situación de balanza también, como lo demuestran los casos actuales de Estados Unidos e Inglaterra. Por consiguiente, deben adoptarse por ahora medidas intermedias, eficaces, como éstas, por ejemplo:

i) Gravamen "cedular" para las rentas de origen de otro Estado contratante, devengadas por personas naturales residentes, a una tarifa reducida: v. gr. 15%.

(ii) Cambio de informaciones entre los Estados contratantes sobre las inversiones de los residentes de uno y de otro en su respectiva jurisdicción territorial.

iii) Gravamen a las rentas de las compañías, únicamente sobre las utilidades remesadas al país de su domicilio, o a otro Estado diferente al en que fueron producidas, es decir, no reinvertidas en el otro Estado contratante, con informaciones completas sobre el particular entre los dos Estados contratantes.

iv) Deducción de pérdidas liquidadas en empresas ubicadas o actuantes económicamente en el otro Estado contratante.

v) No gravabilidad en el país de constitución de una compañía o de residencia de una persona natural, de las rentas exentas en el otro país, a fin de no interferir la política de éste en cuanto a atracción de inversiones para determinadas producciones, consideradas básicas para su desarrollo, o, al menos, provisión para crédito por una suma igual al impuesto exencionado.

6) Nuestro concepto sobre este particular, está contenido en el numeral inmediatamente anterior.

7) Siendo de tan vital importancia, por las razones repetidamente expuestas en este estudio, la celebración de tratados internacionales tendientes a terminar, o a aminorar, la doble tributación entre los Estados americanos, los organismos existentes, para evitar profusión de ellos, que engendra burocracia, deberían adelantar estudios sobre el problema, recomendaciones, citaciones a conferencias específicas, etc. Estos organismos, a quienes la XIV Conferencia de la Asociación Inter-Americana de Abogados debería dirigirse, serían los siguientes:

Organización de Estados Americanos (O. E. A.)

Comité Inter-Americano de la Alianza para el Progreso (CIAP).

Comité Económico y Social para la América Latina (CEPAL).

Banco Inter-Americano de Desarrollo (BID).

Asociación Latino-Americana de Libre Comercio (ALALC).

Mercado Común Centro-Americano.

**VI. Conclusiones**

**PRIMERA**—La celebración de tratados bilaterales de prevención a la doble imposición nacional entre los Estados Americanos es altamente recomendable, por constituir dichos tratados una de las medidas adecuadas para la más estrecha colaboración entre ellos, y, además, ayudar al desarrollo de los que lo necesitan, al intercambio comercial e industrial y a lograr las metas previstas en el Pacto de Montevideo o Alianza para el Progreso, máxime si los Estados de mayor desarrollo fomentan, a través de dichos tratados, el avance económico necesario de los de menos desarrollo.

**SEGUNDA**—Los Ministerios o Secretarías de Relaciones Exteriores y de Hacienda, o los organismos correspondientes de todos los países americanos, deben constituir comisiones que aboquen inmediatamente el estudio de los tratados de esta naturaleza y cursar, dentro del menor término posible, instrucciones a sus Embajadas o Legaciones para que entren en negociaciones sobre el particular.

**TERCERA**—La Organización de Estados Americanos, el Comité Inter-Americano de la Alianza para el Progreso, el Comité Económico y Social para la América Latina, el Banco Inter-Americano de Desarrollo, la Asociación Latino-Americana de Libre Comercio y el Mercado Común Centro-Americano, deben constituir comités especiales de estudio sobre la doble tributación entre los países del continente americano y pasar a los gobiernos las conclusiones y recomendaciones a que lleguen, para lo cual se les remitirán los estudios sobre el particular presentados en esta XIV Conferencia.