



## Consejo Económico y Social

Distr. general  
9 de mayo de 2013

Español  
Original: inglés

---

### Período de sesiones sustantivo de 2013

Ginebra, 1 a 26 de julio de 2013

Tema 13 h) del programa provisional\*

**Cooperación internacional en cuestiones de tributación**

## **Nuevos avances conseguidos en el fortalecimiento de la labor del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación**

### **Informe del Secretario General**

#### *Resumen*

El presente informe examina los nuevos avances conseguidos en el fortalecimiento de la labor del Comité y su cooperación con los órganos multilaterales competentes y las organizaciones regionales y subregionales pertinentes. Destaca los principales productos recientes del Comité, como la revisión de la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, realizada en 2011, y el Manual práctico de las Naciones Unidas para países en desarrollo sobre fijación de precios de transferencia de 2012. El informe presenta asimismo una actualización del programa de las Naciones Unidas para el desarrollo de la capacidad en materia de cooperación internacional en cuestiones de tributación y examina los acontecimientos y perspectivas actuales con respecto a las deficiencias y carencias de dicha cooperación, que se identifican en el informe del Secretario General sobre el papel y la labor del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación (E/2012/8), y propone posibles maneras de subsanarlas.

\* E/2013/100.



## I. Introducción

1. En su resolución 2012/33, el Consejo Económico y Social pidió al Secretario General que lo informara sobre los nuevos avances conseguidos en el fortalecimiento de la labor del Comité y su cooperación con los órganos multilaterales competentes y las organizaciones regionales y subregionales pertinentes. En la misma resolución, el Consejo decidió celebrar en el primer semestre de 2013 una reunión de un día de duración para examinar la cooperación internacional en cuestiones de tributación, incluidos los mecanismos institucionales para promover dichas cuestiones, y alentó al Presidente del Consejo Económico y Social a cursar invitaciones a los representantes de las autoridades tributarias nacionales para que asistan a la reunión, que se celebrará el 29 de mayo en Nueva York. El presente informe se ha preparado en respuesta a esas solicitudes.

2. El presente informe se basa en las modalidades y conclusiones de los dos informes anteriores del Secretario General, sobre el fortalecimiento de los acuerdos institucionales para promover la cooperación internacional en cuestiones de tributación, en particular el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación (E/2011/76), y sobre el papel y la labor del Comité (E/2012/8).

## II. Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

### Mandato

3. En su resolución 2004/69, el Consejo decidió que el Grupo *ad hoc* de Expertos sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación pasara a llamarse Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, y que el Comité:

a) Examinará y actualizará cuando sea necesario la *Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo* y el *Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo*;

b) Ofrecerá un marco para el diálogo con miras a promover e intensificar la cooperación internacional en cuestiones de tributación entre las autoridades tributarias nacionales;

c) Estudiará la forma en que las nuevas cuestiones que vayan surgiendo puedan afectar a la cooperación internacional en cuestiones de tributación y elaborará evaluaciones, comentarios y las correspondientes recomendaciones;

d) Hará recomendaciones sobre la creación de capacidad y la prestación de asistencia técnica a los países en desarrollo y los países de economías en transición;

e) Prestará especial atención a los países en desarrollo y los países con economías en transición al ocuparse de las cuestiones anteriores.

## Miembros, composición y duración del mandato

4. El Comité está integrado por 25 miembros designados por los gobiernos y que actuarán en su calidad de expertos. Los miembros, que serán nombrado por el Secretario General, tras notificar al Consejo Económico y Social, por un período de cuatro años, procederán de los ámbitos de la política fiscal y la administración tributaria y serán seleccionados de forma que representen una distribución geográfica equitativa y los distintos sistemas fiscales.

5. El mandato de los actuales miembros del Comité finalizará el 30 de junio de 2013, y se prevé que el mandato de los nuevos miembros será de julio de 2013 a junio de 2017. A tal fin, el Secretario General publicó una nota verbal con fecha de 28 de febrero de 2013, en la que solicitaba la presentación de candidaturas para el Comité<sup>1</sup>.

## Métodos de trabajo

6. El Comité se reúne anualmente durante cinco días laborables en la Oficina de las Naciones Unidas en Ginebra y presenta su informe al Consejo Económico y Social en su período de sesiones sustantivo.

7. En su resolución 2006/48, el Consejo Económico y Social reconoció que el Comité había acordado crear, según fuera necesario, subcomités especiales compuestos por expertos y observadores que trabajarían durante todo el año para preparar y determinar la documentación de apoyo para los temas del programa que se examinen en los períodos ordinarios de sesiones del Comité. El Consejo reconoció que, para que se puedan examinar en forma permanente las cuestiones relativas al programa, los subcomités deberían hacer uso de comunicaciones electrónicas toda vez que fuese posible, pero que para asegurar el funcionamiento eficiente de esos subcomités es posible que estos deban celebrar algunas reuniones en persona.

8. Como señala el Secretario General en el párrafo 47 de su informe de 2012 (E/2012/8): “Todos los miembros del Comité que respondieron al cuestionario acordaron que las reuniones presenciales eran necesarias para que su labor fuera efectiva, lo que reflejaba una opinión que a menudo ha expresado el Comité. Consideraban que no era posible cumplir el mandato de los subcomités utilizando solo métodos electrónicos, ya que los progresos reales a menudo dependían de reuniones presenciales en las que se podían debatir plenamente las cuestiones y alcanzar un consenso”.

9. En la práctica, los mayores logros del Comité, a saber, la revisión de la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo (Convención modelo de las Naciones Unidas)<sup>2</sup> y la aprobación del Manual práctico de las Naciones Unidas para países en desarrollo sobre fijación de precios de transferencia (Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia) dependieron en gran parte de reuniones presenciales.

<sup>1</sup> Disponible en <http://www.un.org/esa/ffd/tax/documents/TaxExperts2013.pdf>.

<sup>2</sup> Disponible en [http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN\\_Model\\_2011\\_Update.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_Update.pdf).

10. En su resolución 2006/48, el Consejo pidió al Secretario General que estableciera un fondo fiduciario destinado a recibir contribuciones voluntarias de los Estados Miembros y de otras instituciones interesadas en aportar recursos financieros para las actividades del Comité de apoyo a la cooperación internacional en cuestiones de tributación, incluido el apoyo a la participación de expertos de países en desarrollo. En su resolución 2008/16, el Consejo señaló también la importancia de que los países en desarrollo estén adecuadamente representados en las reuniones de los subcomités y los grupos de trabajo, invitó al Secretario General a que intensifique sus esfuerzos por obtener los recursos apropiados e instó a todos los Estados Miembros y las organizaciones pertinentes a que contribuyan al fondo con generosidad. El fondo ya se ha creado, pero hasta la fecha no se han recibido contribuciones.

11. El Comité se ha basado mucho en la labor de sus subcomités y grupos de trabajo (en la práctica existen muy pocas diferencias entre ambos), que se reúnen entre períodos de sesiones. Actualmente existen 4 subcomités y 1 grupo de trabajo activos, a saber:

- a) Subcomité sobre Imposición de los Servicios;
- b) Subcomité sobre Solución de Controversias;
- c) Subcomité sobre Fomento de la Capacidad;
- d) Subcomité de Revisión del Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo;
- e) Grupo de Trabajo sobre Cuestiones de Convenios Fiscales Relacionadas con los Mecanismos sobre el Cambio Climático.

12. En los últimos años se han creado otros subcomités importantes que se ocupan de temas como el trato de los “establecimientos permanentes” en la Convención modelo de las Naciones Unidas (fundamentalmente la prueba para determinar si ha habido una colaboración económica suficiente con un país como para permitirle gravar los beneficios obtenidos en él en virtud de un acuerdo fiscal bilateral), la actualización de la Convención modelo de las Naciones Unidas en general y la redacción del Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia. Sin embargo, estos subcomités se han disuelto debido a que su labor ha concluido, por ejemplo, al aprobar el Comité los textos de la Convención modelo de las Naciones Unidas revisada o del Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia. Los actuales subcomités están facultados para llevar a cabo una labor determinada antes de su disolución al finalizar el mandato de los actuales miembros del Comité el 30 de junio de 2013.

### III. Principales productos del Comité

#### **Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo**

13. Entre los principales logros del Comité se encuentra la revisión de la Convención modelo de las Naciones Unidas, realizada en 2011. Los tratados (o convenios) de doble tributación son acuerdos bilaterales entre dos países, que asignan derechos de tributación sobre los ingresos entre dichos países, evitando así la doble tributación de los ingresos. La prevención o eliminación de la doble tributación es un aspecto importante del clima de inversión de los países, que es esencial para los flujos de inversión, el intercambio de bienes y servicios, el movimiento de capitales y personas, y la transferencia de tecnología.

14. Los países utilizan generalmente los modelos de tratados de doble imposición como punto de partida para negociar acuerdos fiscales bilaterales. La Convención modelo de las Naciones Unidas y el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) (Modelo de Convenio de la OCDE)<sup>3</sup> son los dos modelos más utilizados. Son la fuente de la mayor parte de los más de 2.500 acuerdos fiscales vigentes en la actualidad, por lo que ejercen una profunda influencia en la práctica convencional de dichos acuerdos. La Convención modelo de las Naciones Unidas suele ser más utilizada por los países en desarrollo, mientras que, por lo general, los países desarrollados usan más el Modelo de Convenio de la OCDE.

15. Aunque muchas disposiciones de la Convención modelo de las Naciones Unidas y del Modelo de Convenio de la OCDE son parecidas o idénticas, estos modelos divergen en muchas esferas importantes, lo que refleja la diferente composición y prioridades de las dos organizaciones. En particular, la Convención modelo de las Naciones Unidas suele conceder mayores derechos de tributación al país “de origen” en el que se realizan los beneficios, y el país de residencia de la persona que obtiene los beneficios debe otorgar un crédito por los impuestos pagados o una exención de impuestos sobre dichos beneficios.

16. Esto es lo que ocurre cuando se prestan servicios, por ejemplo, en situaciones en que se requiere un menor nivel de cooperación económica con un país en virtud de la Convención modelo de las Naciones Unidas para que ese país grave los beneficios de dicha cooperación económica. Existe un creciente debate entre los países, incluidos los desarrollados, sobre cómo pueden los países de origen obtener derechos de tributación adecuados, en particular en el contexto de la economía digital. El enfoque de la Convención modelo de las Naciones Unidas, que pone menos énfasis que el Modelo de Convenio de la OCDE en una presencia más sustancial como indicio de cooperación económica en un país, probablemente adquirirá más relevancia en el futuro, en lugar de perderla.

---

<sup>3</sup> OCDE, Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de 2010 (París, 2010).

17. La Convención modelo de las Naciones también favorece resultados que se administran con mayor facilidad, lo que refleja el hecho de que las administraciones de muchos países en desarrollo carecen de recursos suficientes y que las soluciones complejas, que a primera vista pueden parecer equitativas para todos los interesados, en la práctica pueden favorecer intrínsecamente a los países desarrollados o los contribuyentes sofisticados.

18. En comparación con el Modelo de Convenio de la OCDE, la Convención modelo de las Naciones Unidas es más favorable a que el país de origen “retenga impuestos”, de modo que una persona que paga una cantidad en el extranjero debe retener al beneficiario el importe de impuestos correspondiente y remitirlo a las autoridades tributarias. Los países cuyos acuerdos se basan en la Convención modelo de las Naciones Unidas suelen tener tasas de retención más altas e imponer dichas retenciones a las regalías, como las derivadas del uso de una patente o marca registrada. En cambio, el Modelo de Convenio de la OCDE no contempla retenciones sobre las regalías, aunque en la práctica muchos países de la OCDE intentan obtenerlas.

19. En vista del actual debate internacional relativo a la necesidad de obtener derechos tributarios sobre la colaboración económica en el propio país, y de los problemas derivados del desvío de utilidades mediante la deslocalización de activos intangibles, como las ya mencionadas patentes y marcas registradas, es probable que surja un renovado interés por las retenciones fiscales como medio eficiente y relativamente seguro para contrarrestar la elusión fiscal y respetar los derechos de tributación del Estado de origen.

20. En la práctica, los países en desarrollo se basan principalmente en la Convención modelo de las Naciones Unidas en sus negociaciones de tratados sobre tributación. Por una parte, al aprovechar la labor de la OCDE cuando es pertinente para los países en desarrollo, la Convención modelo de las Naciones Unidas reconoce la importancia de dicha labor, y, por otra, al explicar posibles alternativas ayuda a los países a decidir el enfoque que han de seguir, en función de sus circunstancias y prioridades, cuando negocian acuerdos fiscales bilaterales. Aunque, en última instancia, las decisiones soberanas son tomadas por los propios países, la Convención modelo de las Naciones Unidas, al exponer las ventajas y desventajas de las diferentes opciones y explicar sus diferencias con respecto al enfoque de la OCDE, ayuda a reducir la posibilidad de que los tratados se interpreten de forma divergente, lo que podría resultar muy oneroso para los contribuyentes y las administraciones tributarias.

21. La Convención modelo de las Naciones Unidas requiere una revisión constante a fin de reflejar adecuadamente los nuevos problemas tributarios que surgen a medida que evolucionan las economías y la forma de hacer negocios. El Comité ha expresado su esperanza de que la Convención modelo se actualice con más frecuencia en el futuro, lo que constituye un objetivo importante, en particular debido a que algunos de sus artículos siguen necesitando un examen más minucioso del que pudo hacerse en la revisión de 2011. Todo ello tendrá implicaciones para los recursos del Comité y su secretaría.

22. Desde que finalizó la revisión de la Convención modelo de las Naciones Unidas en 2011 y entró en vigor oficialmente en 2012, el mayor énfasis que pone este instrumento en la tributación del país de origen tal vez se entienda mejor en el contexto de los trabajos en curso sobre el trato de la tributación de las transacciones de servicios. En octubre de 2012, por ejemplo, el Comité acordó introducir una disposición en la próxima versión de la Convención modelo de las Naciones Unidas que permita al país de origen gravar los honorarios pagados por los residentes de un país a los residentes del Estado parte en concepto de “honorarios pagados por servicios técnicos”. Aunque se abrirá un debate sobre la definición de dichos servicios y sobre la forma de gestionar dicha disposición, se reconoce claramente la importancia económica de las corrientes de servicios, sus características especiales y el hecho de que numerosos países en desarrollo ya la han introducido en sus tratados. Como siempre, los países tendrán que adoptar decisiones soberanas acerca de su interés por atraer estas corrientes y la medida en que deberían ser gravadas. Tales decisiones ofrecen un espectro de opciones, y los puntos de vista de los países divergirán en cuanto al punto del espectro que deben reflejar sus políticas. Como ocurre con su labor más reciente, la labor del Comité a ese respecto sin duda reflejará su papel consistente en informar y asesorar a los países a la hora de tomar decisiones y aplicar los acuerdos a los que lleguen en el marco de tratados internacionales.

### **Manual práctico de las Naciones Unidas para países en desarrollo sobre fijación de precios de transferencia**

23. En su último programa de trabajo, el Comité dedicó tiempo y esfuerzo a los precios de transferencia, lo que culminó con la adopción, durante su período de sesiones de 2012, del Manual práctico de las Naciones Unidas para países en desarrollo sobre fijación de precios de transferencia. Este Manual se presentará oficialmente en la reunión especial del Consejo Económico y Social sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación, que se celebrará el 29 de mayo de 2013 en Nueva York. El programa de trabajo refleja la importancia que revisten los precios de transferencia para los países en general y la especial necesidad de prestar una mayor asistencia práctica a los países en desarrollo en estos temas tan complejos.

24. La fijación de precios de transferencia se refiere al mecanismo para fijar el precio de las transacciones internacionales entre empresas que forman parte de grupos de empresas multinacionales. Representa en sí misma una práctica habitual que deben llevar a cabo las multinacionales, pues permite a las empresas identificar, por ejemplo, las partes del grupo que obtienen beneficios y las que registran pérdidas. Sin embargo, si, por cualquier motivo, el método que se utiliza para determinar el precio de dichas transacciones no refleja su verdadero valor, los beneficios podrían desviarse de hecho a jurisdicciones de presión fiscal baja o nula, y las pérdidas y deducciones, a jurisdicciones de presión fiscal alta. De este modo se priva injustamente a un país de ingresos fiscales, y los países en desarrollo son los que más probabilidades tienen de sufrir este “desvío de utilidades”. Asimismo, esos países serán a menudo los menos preparados para responder a dicho desvío.

25. Tanto las Naciones Unidas como la OCDE han realizado esencialmente la misma prueba para verificar si la fijación de precios de transferencia se ha realizado al precio o intervalo de precios adecuado, a saber, si se ha realizado a “precio normal de mercado”, que es el precio que habría que pagar en un mercado en el que cada participante actúa por separado en su propio interés. La teoría del “precio normal de mercado” es bien aceptada y está incorporada en el artículo 9 (“Empresas asociadas”) tanto de la Convención modelo de las Naciones Unidas como del Modelo de Convenio de la OCDE y en acuerdos fiscales bilaterales basados en dichos modelos. La dificultad reside en aplicar este principio en la práctica, en particular debido a que muchas empresas multinacionales tienen activos intangibles singulares que resulta difícil valorar o incluir en transacciones complejas en las que participan muchos elementos diferentes que no se replicarían en ningún mercado.

26. Para resolver estas complejidades prácticas es necesario recurrir en gran medida a datos y conocimientos especializados, lo que plantea a su vez dificultades especiales para los países en desarrollo, ya que estos datos a menudo no están disponibles o resulta excesivamente costoso acceder a ellos, o bien requieren conocimientos especiales para ajustarlos o interpretarlos de manera adecuada. Si bien está en consonancia con las directrices sobre precios de transferencia de la OCDE, el Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia de hecho proporciona un enfoque novedoso y basado en las necesidades para explicar el significado de esas directrices para los países en desarrollo y la forma en que pueden ser aplicadas de manera que respondan a sus prioridades y realidades.

27. El Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia está estructurado en diez capítulos, que se describen a continuación, así como por un prefacio y dos apéndices:

- El capítulo 1 (“Introducción”) presenta los principales elementos del Manual y expone una amplia serie de cuestiones relacionadas con la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo, en particular la complejidad general de estas cuestiones, la frecuente falta de conocimientos y competencias para abordarlas y la disponibilidad de datos sobre transacciones comparables.
- El capítulo 2 (“El entorno comercial”) describe los antecedentes comerciales de los precios de transferencia. Reconoce la importancia que reviste para los encargados de la formulación y los administradores de políticas tributarias que participan en la fijación de los precios de transferencia comprender las motivaciones y operaciones de las empresas multinacionales a fin de ocuparse de forma eficaz de los problemas correspondientes con las menores repercusiones posibles en el clima de inversión.
- El capítulo 3 (“El entorno jurídico”) examina la legislación en materia de fijación de precios de transferencia en un contexto internacional e intenta identificar los principales problemas prácticos desde la perspectiva de los países en desarrollo. No existe una plantilla o modelo de legislación que funcione en todas las situaciones, sino que la legislación debe adaptarse a las necesidades y al entorno jurídico del país de que se trate.



- El capítulo 4 (“Desarrollo de la capacidad para fijar precios de transferencia”) aborda las cuestiones planteadas en la creación de capacidad para fijar precios de transferencia en los países en desarrollo, como la creación de una dependencia encargada de dichos precios en la administración tributaria.
- El capítulo 5 (“Análisis de comparabilidad”) abarca los aspectos clave del análisis de comparabilidad, como las modalidades para hacer comparaciones entre las condiciones de las transacciones en el interior de los grupos y las condiciones de las transacciones entre partes independientes en circunstancias comparables. Aborda las graves dificultades prácticas a las que se enfrentan numerosos países en desarrollo para encontrar elementos comparables y, en caso necesario, ajustarlos.
- El capítulo 6 (“Métodos de fijación de precios de transferencia”) describe los métodos que se pueden utilizar para determinar los “precios normales de mercado”, así como la forma de aplicarlos en la práctica. En este capítulo se señalan asimismo algunos de los principales problemas que plantean la selección y la aplicación de los métodos adecuados en situaciones prácticas concretas.
- El capítulo 7 (“Documentación”) expone la importancia que tienen los requisitos de documentación para facilitar a las autoridades tributarias el examen del análisis de la fijación de precios de transferencia de un contribuyente y para evitar controversias o encontrar una solución oportuna a las controversias que puedan surgir. Asimismo, este capítulo reconoce la carga que los requisitos de documentación pueden representar para el contribuyente.
- El capítulo 8 (“Auditorías”) reconoce la complejidad de las auditorías de precios de transferencia y la gran cantidad de recursos necesarios para efectuarlas, así como la importancia de utilizar los escasos recursos disponibles de la forma más eficaz. Por ello se hace hincapié en la necesidad de realizar un control de calidad al seleccionar los casos para las auditorías. A ese respecto, una parte importante del capítulo se centra en la necesidad de que los procesos de estimación de los riesgos sean tan eficaces y eficientes en el uso de los recursos como sea posible. Este capítulo aborda igualmente cuestiones prácticas relacionadas con la organización y la dotación de personal para las auditorías de precios de transferencia, y las posibles fuentes de información para dichas auditorías.
- El capítulo 9 (“Solución de controversias”) reconoce las posibilidades que ofrecen los procedimientos destinados a evitar y resolver controversias para minimizar su número, su costo, sus incertidumbres y los retrasos tanto para las administraciones tributarias como para los contribuyentes. Se explica el papel que desempeñan los acuerdos de fijación anticipada de precios en este ámbito, y se incluye un análisis de los beneficios que pueden ofrecer estos acuerdos a los países en desarrollo, así como las esferas de especial preocupación pertinentes.

- El capítulo 10 (“Prácticas nacionales”) incorpora cuatro documentos elaborados por funcionarios de la administración tributaria del Brasil, China, la India y Sudáfrica, en los que los funcionarios exponen las experiencias de sus respectivos países en el ámbito de la fijación de precios de transferencia. Este capítulo no pretende reflejar un criterio consensuado, sino que su valor especial reside, más bien, en presentar las experiencias de un país sin juzgar sus prácticas en relación con el enfoque basado en los precios normales de mercado.

28. Los dos apéndices del Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia presentan ejemplos prácticos en los ámbitos del análisis de comparabilidad y la documentación. Como se señala en el prefacio, el Manual fue concebido como una “obra viva” que es necesario revisar y mejorar periódicamente, incluso mediante la introducción de nuevos capítulos o materiales adicionales de especial importancia para los países en desarrollo, como las prácticas nacionales.

### **Otros temas del programa**

29. Las cuestiones relacionadas con el impuesto sobre el valor añadido (IVA) transfronterizo son uno de los temas que examina actualmente el Comité. Más de 150 países cuentan con un régimen de IVA o un impuesto similar, y un impuesto sobre bienes y servicios. Estos impuestos son una importante fuente de ingresos para las administraciones fiscales y resultan cada vez más importantes para los países en desarrollo. Hasta el momento no se ha logrado mucha coordinación en lo que respecta a los impuestos indirectos, por lo que queda margen para que el Comité adopte medidas de utilidad dirigidas a fomentar enfoques más cooperativos que no dupliquen los esfuerzos de otras organizaciones. Si bien esta es la primera vez que el Comité examina el IVA, y solo ha abordado determinados aspectos de este impuesto, este paso representa un avance considerable en vista de la importancia que tiene el IVA en muchos países en desarrollo.

30. De forma similar, la labor del Comité sobre la interpretación de la Convención modelo de las Naciones Unidas en relación con los beneficios obtenidos con permisos de emisión representa la primera evaluación de cuestiones relacionadas con los impuestos ambientales, y el tema del programa del Comité relativo a los problemas que la extracción de recursos plantea a los países en desarrollo puede tener una amplia relevancia. La creación de un subcomité que se haga cargo de la función de orientación del Comité en materia de desarrollo de la capacidad también ha sido importante.

#### **IV. El programa de las Naciones Unidas para el desarrollo de la capacidad en materia de cooperación internacional en cuestiones de tributación**

31. En su resolución 2012/33, el Consejo Económico y Social reconoció la labor de la Oficina de Financiación para el Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales en la formulación, en el marco de su mandato, de un programa de desarrollo de la capacidad en materia de cooperación internacional en cuestiones de tributación encaminado a fortalecer la capacidad de los ministerios de finanzas y las autoridades tributarias nacionales de los países en desarrollo para elaborar sistemas tributarios más eficaces y eficientes, que respalden los niveles deseados de inversión pública y privada, y para luchar contra la evasión de impuestos, y solicitó a la Oficina que, en asociación con otros interesados, prosiguiera su labor en esta esfera. El año pasado se hicieron nuevos progresos en la elaboración del programa antes mencionado, que se indican a continuación.

32. Debido a que la Oficina de Financiación para el Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales presta apoyo de secretaría al Comité, su programa de desarrollo de la capacidad se basa en gran parte en los productos del Comité con vistas a difundirlos y ponerlos en práctica en tanto que instrumentos de desarrollo de la capacidad en beneficio de los países en desarrollo. Para formular su programa de desarrollo de la capacidad, la Oficina también aprovecha plenamente los singulares conocimientos especializados y contactos de los miembros del Comité, que han venido prestando un generoso apoyo al programa de forma gratuita.

33. De este modo, la primera esfera de interés del programa consiste en reforzar la capacidad de los países en desarrollo para negociar, administrar e interpretar los acuerdos fiscales, sobre la base de la versión de 2011 de la Convención modelo de las Naciones Unidas. Muchos países en desarrollo no comprenden adecuadamente las disposiciones de la Convención modelo, en particular las de su versión de 2011. Asimismo, muchos de estos países carecen de los conocimientos especializados y la experiencia adecuados para negociar, interpretar y administrar de forma eficiente los acuerdos fiscales, lo que puede tener por resultado que las negociaciones de dichos acuerdos resulten difíciles y prolongadas y que, en el peor caso posible, fracasen o que dichos acuerdos no se apliquen. A fin de subsanar estas deficiencias de conocimientos y competencias, la Oficina de Financiación para el Desarrollo elabora actualmente un amplio conjunto de instrumentos de capacitación, que incluyen: a) un curso de las Naciones Unidas sobre los acuerdos relativos a la doble tributación; b) un programa de desarrollo de la capacidad de las Naciones Unidas sobre negociaciones de tratados de doble tributación; y c) un programa de desarrollo de la capacidad de las Naciones Unidas sobre la administración de acuerdos fiscales.

34. El Curso de las Naciones Unidas sobre los acuerdos relativos a la doble tributación es el instrumento de desarrollo de la capacidad más básico del conjunto; en él se introducen los aspectos fundamentales de los acuerdos fiscales y se ofrece a los participantes un sólido conocimiento de la Convención modelo de las Naciones Unidas. Incluye las últimas revisiones de la Convención modelo, así como las similitudes y diferencias con respecto al Modelo de Convenio de la OCDE. Además de analizar las normas de los tratados relativas a la asignación de derechos de tributación sobre ingresos transfronterizos entre los países, el curso aborda las disposiciones de los tratados relativas a la eliminación de la doble tributación

internacional y las disposiciones administrativas destinadas a garantizar la aplicación efectiva de los acuerdos fiscales. El curso incluye ejemplos prácticos y estudios de casos a fin de permitir que los participantes ganen confianza para aplicar los conocimientos y competencias adquiridos durante su realización. El curso ha sido diseñado para funcionarios de los ministerios de finanzas y autoridades tributarias nacionales de diversos niveles de competencia, y se prevé que la versión completa pueda impartirse en un período de cuatro o cinco días.

35. Los trabajos de elaboración del curso se encuentran en una fase avanzada y se espera que finalicen en 2013. Se ha contratado a un selecto grupo de renombrados expertos, tanto de países desarrollados como de países en desarrollo que representan todas las regiones del mundo, al objeto de elaborar diapositivas de PowerPoint y textos de acompañamiento para los diversos módulos del curso. Los materiales producidos hasta ahora para el curso han sido objeto de un examen técnico a fin de comprobar que reflejen correctamente las posiciones, prioridades e intereses de los países en desarrollo. Las personas más capacitadas para llevar a cabo los exámenes técnicos eran los miembros del Comité, ya que son los custodios de la Convención modelo de las Naciones Unidas y los autores de su revisión en 2011, y aceptaron generosamente hacerse cargo de esta función de forma gratuita. Hasta la fecha se han realizado dos exámenes técnicos, los días 12 y 13 de octubre de 2012 en Ginebra y los días 26 y 27 de enero de 2013 en Roma. El examen técnico final tendrá lugar en el cuarto trimestre de 2013, una vez finalizado el curso. La primera actividad de capacitación está programada para el primer trimestre de 2014. En una fase posterior se elaborará material complementario con una orientación regional para el curso a fin de garantizar su pertinencia a dicho nivel, y se llevará a cabo un programa de capacitación de instructores para que expertos regionales puedan impartir el curso. Asimismo se elaborará una versión en línea del curso que se pondrá a disposición de los países en desarrollo.

36. A fin de difundir la versión de 2011 de la Convención modelo de las Naciones Unidas y de preparar a los países en desarrollo para el futuro curso sobre los acuerdos relativos a la doble tributación, la Oficina de Financiación para el Desarrollo organizó, en cooperación con la división italiana de la Asociación Fiscal Internacional, un seminario de un día de duración sobre el tema “La cooperación internacional en cuestiones de tributación para el desarrollo sostenible: la función de la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación”. Aparte de la comunidad fiscal italiana, al seminario también asistieron expertos y profesionales fiscales de países en desarrollo y de organizaciones internacionales y regionales de administraciones tributarias.

37. El seminario logró poner en marcha un debate sobre la función de la Convención modelo de las Naciones Unidas en el contexto de la cooperación internacional en cuestiones de tributación para el desarrollo sostenible. Tras una introducción sobre la relación entre la cooperación internacional en cuestiones de tributación y la financiación para el desarrollo sostenible se analizaron detalladamente los principales aspectos de la Convención modelo de las Naciones Unidas y su reciente revisión. Asimismo se expusieron las principales similitudes y divergencias entre la Convención modelo de las Naciones Unidas y el Modelo de Convenio de la OCDE con miras a evitar la doble imposición y alentar las inversiones. El seminario incluyó una mesa redonda sobre temas de fiscalidad internacional de actualidad y el futuro de la cooperación internacional en cuestiones de tributación desde la perspectiva del desarrollo.

38. El programa de desarrollo de la capacidad de las Naciones Unidas sobre negociaciones de tratados de doble tributación y el programa de desarrollo de la capacidad de las Naciones Unidas sobre la administración de acuerdos fiscales serán más avanzados y estarán dirigidos a funcionarios más especializados de los ministerios de finanzas y las autoridades tributarias nacionales de los países en desarrollo. Las actividades correspondientes a estos programas comenzaron a finales de 2012 y principios de 2013.

39. Los días 13 y 14 de diciembre de 2012 se celebró en Nueva York una reunión de un grupo de expertos en negociación de acuerdos fiscales y desarrollo de la capacidad. Este grupo, integrado en gran parte por miembros del Comité, intercambió sus experiencias en el ámbito de la negociación de tratados de doble tributación y se centró en las necesidades de los países en desarrollo que presentan distintos niveles de desarrollo y diferentes condiciones y objetivos macroeconómicos. Los expertos también examinaron los materiales e instrumentos de desarrollo de la capacidad disponibles, incluidos los elaborados por el Comité, y determinaron de qué forma y hasta qué punto estos recursos podrían utilizarse, mejorarse o complementarse de forma eficaz para llevar a cabo iniciativas de desarrollo de la capacidad en este ámbito. Asimismo formularon propuestas sobre el contenido y la ejecución de estas actividades de desarrollo de la capacidad. En concreto, decidieron que, en lugar de elaborar su propio curso de negociaciones de tratados sobre tributación, las Naciones Unidas deberían aunar fuerzas con la OCDE, que ya cuenta con un programa de capacitación muy amplio en este ámbito. El papel de las Naciones Unidas será el de garantizar que el programa se ofrezca a un amplio espectro de países en desarrollo y realizar aportaciones para los materiales relacionados con la Convención modelo de las Naciones Unidas. También se decidió que es necesario elaborar una serie de documentos de carácter práctico sobre la negociación de acuerdos fiscales y ofrecerlos gratuitamente a los países en desarrollo.

40. La Oficina de Financiación para el Desarrollo y el Pacto Fiscal Internacional pusieron en marcha un proyecto conjunto para fortalecer la capacidad de los ministerios de finanzas y las autoridades tributarias nacionales de los países en desarrollo a fin de que estos puedan negociar, interpretar y administrar de forma eficaz los acuerdos fiscales. La contribución financiera para el proyecto fue concedida por el Ministerio Federal de Cooperación Económica y Desarrollo de Alemania, y el proyecto fue ejecutado por Pacto Fiscal Internacional. El objetivo del proyecto en última instancia es apoyar la elaboración, en función de la demanda, de un amplio conjunto de instrumentos de desarrollo de la capacidad que se utilizarán en los países en desarrollo, reflejarán las necesidades y el nivel de desarrollo de dichos países, y complementarán, en lugar de duplicar, los instrumentos ya existentes y disponibles. Como primer paso para alcanzar este objetivo, los días 28 y 29 de enero de 2013 se celebraron dos reuniones paralelas sobre desarrollo de la capacidad para la negociación y administración de acuerdos fiscales en la sede del Fondo Internacional de Desarrollo Agrícola (FIDA) en Roma. En las reuniones participaron 25 representantes de autoridades competentes de países en desarrollo, en representación de los siguientes países: Bangladesh, Barbados, Camboya, Costa Rica, Ecuador, Georgia, Ghana, Kazajstán, Lesotho, Malawi, Marruecos, Myanmar, Namibia, Panamá, Perú, República Democrática Popular Lao, República Dominicana, República de Moldova, República Unida de Tanzania, Senegal, Tailandia, Uruguay y Zimbabwe. Las reuniones contribuyeron a identificar las

necesidades de los países en desarrollo en el ámbito de la negociación y administración de acuerdos fiscales, levantaron un inventario de los instrumentos de desarrollo de la capacidad a disposición de los países en desarrollo y determinaron las deficiencias reales de conocimientos especializados y los problemas a los que se enfrentan los países en desarrollo a la hora de negociar y administrar sus acuerdos fiscales.

41. Tras las reuniones celebradas en Roma en enero de 2013, un grupo de expertos redactó una serie de documentos centrados principalmente en la administración de los acuerdos fiscales. Los autores presentarán los proyectos de documentos en una reunión de dos días de duración que tendrá lugar los días 30 y 31 de mayo en Nueva York, en la que participarán entre 30 y 35 representantes de autoridades nacionales tributarias de países en desarrollo, y que tendrá por objetivo revisar dichos documentos a fin de incluirlos en el Manual de las Naciones Unidas sobre cuestiones específicas de administración de acuerdos fiscales para países en desarrollo, que se publicará a finales de junio de 2013. En una fase posterior, más allá del proyecto en curso, este Manual se utilizará como base para elaborar programas de desarrollo de la capacidad.

42. En un futuro próximo, el programa de las Naciones Unidas para el desarrollo de la capacidad en materia de cooperación internacional en cuestiones de tributación también se centrará en fortalecer la capacidad de los países en desarrollo para aplicar el análisis de precios de transferencia y, en particular, el principio de plena competencia a las transacciones entre grupos de empresas multinacionales asociadas. Muchos países en desarrollo son vulnerables al abuso y la pérdida de ingresos derivados del fraude fiscal en el complejo ámbito de la fijación de los precios de transferencia, debido a que sus capacidades y recursos en dicho ámbito a menudo son limitados e insuficientes. Estas necesidades se exponen en el Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia, que el Comité adoptó en su período de sesiones de octubre de 2012. Este Manual es un instrumento útil que presta asistencia a los países en desarrollo para la aplicación práctica, dentro de los recursos disponibles y otras limitaciones, del principio de la plena competencia, consagrado en el artículo 9 de la Convención modelo de las Naciones Unidas y del Modelo de Convenio de la OCDE. El Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia se presentará en línea durante la reunión especial del Consejo Económico y Social sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación, que se celebrará el 29 de mayo de 2013 en Nueva York, y poco tiempo después se publicará en versión impresa. Tras la presentación del Manual, la Oficina de Financiación para el Desarrollo comenzará las actividades destinadas a elaborar un amplio conjunto de instrumentos de capacitación basados en el Manual. Como primer paso se organizará una reunión técnica para determinar el contenido y alcance de los materiales de capacitación que deben elaborarse, en función de la demanda real de los países en desarrollo.

43. Además, la Oficina de Financiación para el Desarrollo está llevando a cabo un proyecto de la Cuenta de las Naciones Unidas para el Desarrollo sobre el fortalecimiento de la capacidad de las administraciones fiscales nacionales de los países en desarrollo de América Latina para reducir el costo de las transacciones fiscales y, de esa forma, aprovechar al máximo sus ingresos fiscales. El costo de las transacciones fiscales incluye los gastos de administración realizados por los gobiernos para recaudar los ingresos fiscales (también conocidos como “gastos de recaudación”) y la carga que soportan los contribuyentes para cumplir las leyes

tributarias (también conocida como “gastos de cumplimiento”). Así pues, estos costos influyen en la capacidad de los países para atraer inversiones y en la cuantía de los ingresos fiscales disponibles para financiar el desarrollo.

44. Este proyecto se está llevando a cabo en cooperación con el Centro Interamericano de Administradores Tributarios y hace hincapié en la elaboración de una metodología empírica destinada a medir y evaluar los costos de las transacciones fiscales con el fin de reducirlos y, por consiguiente, aumentar los ingresos fiscales. Un primer proyecto de esta metodología se presentó y se examinó recientemente en un taller celebrado los días 27 y 28 de febrero y 1 de marzo de 2013 en la Ciudad de Panamá, al que asistieron representantes de las autoridades nacionales tributarias de diez países latinoamericanos, a saber: Brasil, Chile, Costa Rica, Ecuador, Guatemala, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana y Uruguay. Esta metodología se está ensayando actualmente en dos países piloto (Costa Rica y Uruguay), y el Brasil ha indicado que tiene intenciones de ponerla a prueba en los próximos meses en su propio sistema y a su costa. Asimismo, otros países miembros del Centro Interamericano de Administradores Tributarios han expresado su interés por la metodología, y se puede prever que, tras finalizar el proyecto en curso, existirá una demanda de actividades o proyectos de seguimiento destinados a aplicar la metodología en otros países de América Latina y, posteriormente, en otras regiones.

## **V. Cooperación con los órganos multilaterales competentes y las organizaciones regionales y subregionales pertinentes**

### **Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos**

45. El Comité y su secretaría cooperan activamente con la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE). A menudo se invita a representantes de las Naciones Unidas y de la OCDE a intervenir en actos sobre los diversos aspectos de la cooperación internacional en cuestiones de tributación que celebran cada una de estas organizaciones. Observadores de la OCDE participan en los períodos de sesiones anuales del Comité, y expertos de esta organización colaboran activamente en varios subcomités. La secretaría participa en calidad de observador en el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE y ha sido invitada a participar en tal calidad a las reuniones pertinentes de los grupos de trabajo de dicha organización, incluidos los que se ocupan de los acuerdos fiscales y la fijación de precios de transferencia. La secretaría participó asimismo en la Iniciativa de fiscalidad y desarrollo y el Foro Mundial sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales de la OCDE.

46. Durante el año pasado, la OCDE participó en los siguientes actos de las Naciones Unidas en el ámbito de la cooperación internacional en cuestiones de tributación: a) una reunión especial del Consejo Económico y Social sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación (Nueva York, 15 de marzo de 2012); b) una reunión de un grupo de expertos en fijación de precios de transferencia y desarrollo de la capacidad en cuestiones de tributación (Nueva York, 14 de marzo de 2012); c) reuniones sobre desarrollo de la capacidad para la negociación y administración de acuerdos fiscales (Roma, 28 y 29 de enero de

2013); y d) un seminario sobre la cooperación internacional en cuestiones de tributación para el desarrollo sostenible y la función de la Convención modelo de las Naciones Unidas (Roma, 30 de enero de 2013). Además de representar a su organización en dichos eventos, el personal de la OCDE realizó importantes contribuciones al compartir sus conocimientos especializados y sus materiales.

### **Instituciones de Bretton Woods**

47. El Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (FMI) participan regularmente en los períodos de sesiones anuales del Comité. Asimismo, representantes de esas organizaciones realizan frecuentes aportaciones a la labor del Comité, ya sea a través de sus subcomités o bien a título individual. Por ejemplo, en el anterior período de sesiones del Comité, un representante del FMI aportó un documento sobre las entidades híbridas, que se centraba en la clasificación de las entidades no residentes, y un representante del Banco Mundial presentó una encuesta realizada por su institución sobre los recursos de asistencia técnica y creación de capacidad con que cuentan los países en desarrollo en el ámbito de la fijación de precios de transferencia.

48. Por otra parte, el Banco Mundial y el FMI participaron el año pasado en la reunión especial del Consejo sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación anteriormente mencionada y en la reunión de un grupo de expertos sobre la fijación de precios de transferencia y el desarrollo de la capacidad en cuestiones de tributación. Además, la secretaría participa en actos organizados por el Banco Mundial y el FMI cuando son pertinentes para su programa de trabajo, como, por ejemplo, en la conferencia del FMI sobre la movilización de ingresos y desarrollo, celebrada del 17 al 19 de abril de 2011 en Washington, D.C.

### **Organizaciones regionales**

49. Hasta la fecha, el Comité ha establecido una cooperación muy estrecha a nivel regional con el Centro Interamericano de Administradores Tributarios, con el que, como ya se ha indicado, la Oficina de Financiación para el Desarrollo está llevando a cabo un proyecto conjunto para el fortalecimiento de la capacidad de las administraciones fiscales nacionales de los países en desarrollo de América Latina para reducir el costo de las transacciones fiscales y, de esa forma, aprovechar al máximo sus ingresos fiscales. El Centro participa intensamente en otras actividades diversas del programa de desarrollo de la capacidad emprendido por la Oficina. Por su parte, la Oficina participó en la Conferencia Técnica de 2012 del Centro, celebrada el 16 de octubre en Amsterdam, en la que realizó una presentación sobre la versión de 2011 de la Convención modelo de las Naciones Unidas.

50. Además, el Foro Africano de Administración Tributaria y el Study Group on Asian Tax Administration and Research participaron en actividades organizadas por la Oficina de Financiación para el Desarrollo. Se espera desarrollar en el futuro relaciones de trabajo más estrechas con otras organizaciones regionales, en particular a medida que aumente la presencia de los programas de desarrollo de la capacidad del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales en este ámbito.



51. Representantes de la Comisión Europea asisten regularmente al período de sesiones anual del Comité, y la Comisión contribuyó a contratar un editor encargado de ayudar a elaborar el Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia, para su examen por parte del Comité en su período de sesiones anterior. Los acontecimientos en materia de cooperación en cuestiones de tributación en la Unión Europea, como el impuesto a las transacciones financieras<sup>4</sup> y la propuesta de una base tributaria consolidada común del impuesto de sociedades<sup>5</sup>, siguen despertando un gran interés fuera de esa región. El plan de acción de 30 puntos de la Comisión contra la evitación agresiva de impuestos y sus recomendaciones a los Estados miembros<sup>6</sup> podrían tener implicaciones para países no pertenecientes a la Unión Europea.

## Grupo de los 20

52. El informe de 2011 al Grupo de Trabajo sobre el Desarrollo del Grupo de los 20, titulado “Supporting the Development of More Effective Tax Systems”, preparado conjuntamente por las secretarías del Fondo Monetario Internacional (FMI), la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), las Naciones Unidas y el Banco Mundial, en consultas con el Foro Africano sobre Administración Tributaria y el Centro Interamericano de Administraciones, abordaba la manera en que el Grupo podía contribuir a fortalecer un entorno propicio en el que los sistemas tributarios puedan ser lo más eficaces posible para ayudar al desarrollo, inclusive mediante el apoyo a iniciativas de organizaciones internacionales y otras organizaciones que realizan actividades en materia tributaria. En el informe se recomendaban medidas concretas para su adopción por parte de los países miembros del Grupo.

53. Más recientemente, durante su reunión celebrada los días 18 y 19 de abril de 2013 en Washington, D.C., los Ministros de Finanzas y Gobernadores de los Bancos Centrales del Grupo de los 20 declararon en su comunicado que era necesario hacer más para abordar el problema de la evasión y la evitación internacionales de impuestos, en particular a través de paraísos fiscales, así como las jurisdicciones no cooperantes. Invitaron a todas las jurisdicciones a aplicar las normas de intercambio de información y a firmar o expresar su interés por firmar el Convenio de asistencia administrativa mutua en asuntos fiscales. Expresaron su apoyo al intercambio automático de información y pidieron que se elaborara una nueva norma multilateral sobre dicho intercambio, que tenga en cuenta las características específicas de cada país. Asimismo acogieron con beneplácito los progresos realizados en la elaboración de un plan de acción de la OCDE sobre la erosión de la base imponible y el desvío de utilidades, y esperaban con gran interés una propuesta exhaustiva y un debate sustantivo en julio de 2013.

<sup>4</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/other\\_taxes/financial\\_sector/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/other_taxes/financial_sector/index_en.htm).

<sup>5</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/common\\_tax\\_base/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm).

<sup>6</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/tax\\_fraud\\_evasion/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_fraud_evasion/index_en.htm).

## Otros interesados

54. El Comité y su secretaría también han establecido sólidos vínculos con la sociedad civil, el sector privado y el mundo académico. El número de participantes activos en los períodos de sesiones anuales del Comité ha venido aumentando, y el Comité y su secretaría están dispuestos, previa solicitud, a explicar la labor de las Naciones Unidas en cuestiones de tributación a foros empresariales y actos organizados por organizaciones no gubernamentales, y a recibir comentarios a este respecto. Algunas organizaciones, como la Oficina Internacional de Documentación Fiscal, han aportado conocimientos especializados en materia de investigación a varios de los proyectos del Comité. La secretaría también ha celebrado con éxito actos conjuntos con organizaciones no gubernamentales que se han incorporado en el programa de trabajo del Comité. Puesto que numerosas organizaciones no gubernamentales han desempeñado un papel destacado en los debates en curso sobre la tributación de los grupos de empresas multinacionales, seguirán siendo una voz importante en el debate sobre tributación y desarrollo, y contribuirán a una mayor cooperación internacional, en particular para luchar contra la evitación de impuestos.

## VI. Examen de las deficiencias de la cooperación internacional en cuestiones de tributación

55. En los párrafos 16 a 27 de su informe sobre el papel y la labor del Comité (E/2012/8), el Secretario General identifica una serie de carencias y deficiencias en el ámbito de la cooperación internacional en cuestiones de tributación, que se agrupan en las categorías que se exponen a continuación. Si bien las continuas restricciones de recursos imponen límites inherentes al papel que puede desempeñar el Comité para subsanar tales carencias, y teniendo en cuenta que esta labor debe tener prioridades bien definidas, a continuación se expone la situación actual de las carencias en lo que se refiere a la labor de la Organización en materia de cooperación en cuestiones tributarias.

56. Los nuevos miembros del Comité serán seleccionados por el Secretario General, entrarán en funciones en julio de 2013 y celebrarán su primera reunión en octubre del mismo año. La condición jurídica del Comité sigue siendo la de un órgano de expertos, y no la de un órgano intergubernamental. En otras palabras, los miembros del Comité actúan a título personal y no como representantes de sus gobiernos.

57. Si bien siguen existiendo opiniones diferentes en cuanto a si el Comité debe o no ser convertido en un órgano intergubernamental, como se señala en informes anteriores (véase, por ejemplo, E/2011/76, párr. 43), lo cierto es que todavía no existe un órgano realmente mundial e incluso de establecimiento de normas para la cooperación internacional en cuestiones de tributación a nivel intergubernamental. Este hecho tiene especial resonancia en un momento en que las normas de tributación internacional revisten un gran interés público, tanto en los países desarrollados como en los países en desarrollo, y se esperan respuestas de los gobiernos.

58. Además del reconocimiento cada vez mayor de la importancia que revisten los sistemas tributarios para el desarrollo, en todo el mundo se concede prioridad a luchar con más eficacia contra la evitación y evasión de impuestos y sus efectos corrosivos en el desarrollo, en particular en los países menos adelantados. La cantidad de impuestos que pagan los grupos de empresas multinacionales y los pagos internos en concepto de activos intangibles en el interior de esos grupos son actualmente objeto de un amplio debate público y político.

59. La iniciativa del Grupo de los 20 y la OCDE en materia de erosión de la base imponible y desvío de utilidades, por ejemplo, propone que se tengan en cuenta las estrategias de planificación fiscal que explotan las lagunas de la normativa fiscal, reduciendo así los beneficios únicamente con fines fiscales o desviando las utilidades a jurisdicciones de presión fiscal baja. En su informe inicial sobre este tema<sup>7</sup>, la OCDE pide la adopción de un amplio plan de acción para hacer frente a la erosión de la base imponible y el desvío de utilidades para junio de 2013. Este plan de acción tendrá por finalidad identificar las medidas necesarias para hacer frente a la erosión de la base imponible y el desvío de utilidades, establecer plazos para las implicaciones de las medidas propuestas e identificar los recursos y métodos necesarios para aplicar medidas que limiten estas prácticas.

60. Aunque existe un amplio consenso en cuanto a la necesidad de, como mínimo, volver a evaluar las normas de tributación internacional y su aplicación en la práctica, no existe ningún foro intergubernamental de relevancia y participación internacional para asumir esta tarea. Las opiniones difieren respecto a si debería crearse dicho foro, pero es necesario reanudar el debate sobre si el Comité debe convertirse en un órgano intergubernamental y llegar a una conclusión a fin de determinar qué resultados promoverán mejor los intereses de los países en desarrollo, incluidos los menos adelantados.

61. Aunque no se escatiman esfuerzos para que el Comité sea lo más representativo posible de los problemas y prioridades de los países en desarrollo, existen retos particulares, como la insuficiencia y la falta de diversidad de las aportaciones de estos países a los subcomités y grupos de trabajo en que se basa la labor del Comité, debido a la limitación de recursos.

62. Aunque algunos subcomités han realizado hasta la fecha una amplia comunicación a través de medios electrónicos, los informes del Comité reflejan la importancia crucial que revisten las reuniones presenciales para las cuestiones sensibles y de índole técnica. La correspondencia por correo electrónico y las comunicaciones por teléfono o en instalaciones de teleconferencia no pueden satisfacer estas necesidades ni permiten cumplir de forma eficaz el mandato del Comité. En la práctica, los principales logros del Comité han dependido en gran parte de las reuniones presenciales de los subcomités. En vista de que los miembros deben financiar su participación en esas reuniones, resulta muy difícil lograr una aportación proporcionada de los países en desarrollo a la labor del Comité.

---

<sup>7</sup> OCDE, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* (París, 2013).

63. Como ya se ha indicado, la Oficina de Financiación para el Desarrollo lleva a cabo un programa de desarrollo de la capacidad en 2013. Estas actividades se centrarán inicialmente en los acuerdos fiscales y, en una etapa posterior, abarcarán asimismo el ámbito de la fijación de los precios de transferencia. Con este programa, la Oficina responde a la demanda real de los países en desarrollo y trabajará en coordinación con otras organizaciones internacionales y regionales que operan sobre el terreno para evitar duplicaciones innecesarias.

64. Si bien la prioridad concedida a las cuestiones relacionadas con la tributación y el desarrollo ha tenido un efecto beneficioso al alentar a participar a otros actores que tienen ideas y enfoques distintos, existe el riesgo latente de que las respuestas no coordinadas e incluso conflictivas debiliten el fervor de donantes y beneficiarios por igual. Es necesario redoblar esfuerzos en la coordinación de actividades y la armonización de los métodos de trabajo.

65. En el ámbito de la “judicatura” tributaria no se presta suficiente atención a temas como el desarrollo de la capacidad y el intercambio de experiencias. Es probable que esta deficiencia se agrave, ya que el interés prestado a la eficacia y eficiencia de los árbitros administrativos y judiciales en materia fiscal se ha quedado rezagado, a pesar de la creciente prioridad concedida a los problemas de política fiscal y administración de los países en desarrollo. Esa carencia o deficiencia se volverá más importante a medida que la complejidad y la trascendencia de estos temas, como las evaluaciones de los precios de transferencia, adquieran relevancia para un número cada vez mayor de países en desarrollo.

66. Por otra parte, está en curso un animado debate sobre lo que constituye el correcto cumplimiento de las obligaciones legales, por oposición a lo que en muchos países podría considerarse formalmente aceptable, pero más allá de lo que es legalmente aceptable con una interpretación más estricta de la ley. Resulta inevitable que las respuestas de las cortes y los tribunales difieran en algunas de estas preguntas. Ayudar a desarrollar un sistema judicial que pueda abordar de forma eficaz estas cuestiones y ofrecer respuestas coherentes a preguntas de tanta importancia, dentro del respeto de la soberanía del Estado y los antecedentes jurídicos y legislativos de cada país, contribuirá a una mayor certeza y una mayor transparencia con respecto a los distintos enfoques, incluso cuando existen diferencias entre los países. Esta ayuda beneficiará a todos los interesados y sistemas tributarios, y constituye un ámbito en el que las Naciones Unidas pueden desempeñar un papel.

67. Desde la presentación del informe del Secretario General de 2012 se han producido importantes acontecimientos en el ámbito del intercambio de información Sur-Sur, como la ultimación del Manual práctico de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia, que ha contribuido al intercambio de experiencias entre los países en desarrollo. Este Manual también ha servido para arrojar luz sobre algunas de las primeras experiencias de los países desarrollados en el ámbito de la fijación de precios de transferencia, que pueden revestir más importancia para los países que emprenden la “travesía” en dicho ámbito que las experiencias más recientes de los países desarrollados.

68. El capítulo 10 del Manual de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia, en el que el Brasil, China, la India y Sudáfrica describen sus experiencias en materia de fijación de precios de transferencia, constituye un “referente intelectual” a este respecto. Este capítulo también ayuda a señalar los temas sobre los que es posible que aún no exista un consenso, pero sobre los cuales la próxima versión del Manual y otros debates, como los de la OCDE, deberán intentar llegar a un acuerdo que funcione para los países en general.

69. Asimismo se han realizado algunos avances hacia una mayor cooperación entre el Brasil, China, la India, la Federación de Rusia y Sudáfrica, mediante una reunión de los directores de las autoridades tributarias competentes celebrada en 2013 y un comunicado en que los organismos acuerdan intercambiar mejores prácticas y cooperar para promover el desarrollo de la capacidad a fin de luchar contra las prácticas de evitación e incumplimiento y asegurar un intercambio de información eficaz. Estas autoridades acordaron intercambiar recursos y conocimientos y ampliar la cooperación en materia de administración tributaria.<sup>8</sup>

70. También se han puesto en marcha iniciativas regionales para promover un mayor intercambio de información y prácticas, como se señala en el informe de 2012 del Secretario General. Las Naciones Unidas y el Comité podrían desempeñar un papel útil en vista de la diversidad de los miembros de la Organización y su participación en su labor, para facilitar dichas iniciativas, darles una mayor prominencia y ayudar a vincularlas entre sí, así como para reducir diferencias de enfoque innecesarias e involuntarias que podrían aumentar los gastos de cumplimiento de los contribuyentes y los gastos de administración de los gobiernos.

71. El documento final de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Desarrollo Sostenible, titulado “El futuro que queremos”, reconoce la necesidad de una importante movilización de recursos para promover el desarrollo sostenible. A tal fin, los gobiernos acordaron crear un comité intergubernamental de expertos a fin de proponer opciones para un organismo eficaz encargado de financiar el desarrollo sostenible. Se ha creado un grupo de trabajo en el marco del Equipo de Tareas del sistema de las Naciones Unidas sobre la agenda de desarrollo de las Naciones Unidas después de 2015, y la movilización de recursos forma parte integrante del programa de trabajo de este Equipo de Tareas. Puesto que las bases imponibles siguen siendo exiguas y los ingresos de los gobiernos siguen siendo bajos en muchos países en desarrollo, unas políticas fiscales adecuadas y la lucha contra la evasión de impuestos son elementos destacados para aumentar los ingresos con el fin de financiar las inversiones públicas. La cooperación internacional en cuestiones de tributación podría desempeñar un papel crucial en una estrategia de financiación del desarrollo sostenible.

---

<sup>8</sup> Véase el comunicado de prensa del Gobierno de la India (18 de enero de 2013), disponible en <http://pib.nic.in/newsite/erelease.aspx?relid=91684>; véase también *International Tax Review*, “BRICS tax cooperation special focus” (28 de enero de 2013), disponible en <http://www.internationaltaxreview.com/Article/3145946/BRICS-tax-cooperation-special-focus.html>.

## VII. Conclusiones

72. Los recientes logros del Comité, en particular la revisión de la Convención modelo de las Naciones Unidas y la finalización del Manual práctico de las Naciones Unidas sobre precios de transferencia, han demostrado el destacado papel que desempeñan las Naciones Unidas en el ámbito de la cooperación internacional en cuestiones de tributación, especialmente en lo que se refiere a su dimensión de desarrollo. Un esfuerzo de desarrollo de la capacidad más vigoroso y concentrado ayudará a cumplir el ambicioso y crucial mandato conferido al Comité por el Consejo Económico y Social, y contribuirá a intensificar la cooperación entre las Naciones Unidas y los organismos internacionales y regionales competentes.

73. Aunque se acepta que el Comité tiene un papel singular y definido, se necesitan urgentemente recursos adicionales para apoyar su labor y para que pueda desempeñar su mandato. Esos recursos adicionales son necesarios, entre otras cosas, para prestar apoyo al Comité y sus subcomités y asegurar que los subcomités sean lo suficientemente equilibrados, representativos y eficaces. En una época en que una pequeña cantidad de recursos puede “capturar un momento” y obtener grandes mejoras duraderas, es indispensable que todos los países en condiciones de hacerlo estudien la forma de apoyar la labor que realizan las Naciones Unidas en el ámbito de la tributación y el desarrollo a nivel internacional, en su caso, a través de contribuciones extrapresupuestarias.

74. Las reuniones especiales del Consejo Económico y Social sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación ponen de relieve el destacado papel que desempeña el Consejo en el fortalecimiento de la labor del Comité y su cooperación con los órganos multilaterales competentes y las organizaciones regionales y subregionales pertinentes. Estas reuniones brindan una oportunidad única para entablar un diálogo mundial entre todos los interesados en el ámbito de la tributación y el desarrollo. Estos diálogos y las actividades conjuntas relacionadas con ellos resultan cruciales para construir puentes entre las instituciones y los procesos pertinentes, y para reducir el riesgo de ineficiencias, malentendidos y duplicación injustificada de esfuerzos.

---