



Naciones Unidas

Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

**Informe sobre el 22º período de sesiones
(período de sesiones virtual, 19 a 28 de abril
de 2021)**

Consejo Económico y Social
Documentos Oficiales, 2021
Suplemento núm. 25B



Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

**Informe sobre el 22º período de sesiones
(período de sesiones virtual, 19 a 28 de abril de 2021)**



Naciones Unidas • Nueva York, 2021

Nota

Las firmas de los documentos de las Naciones Unidas se componen de letras y cifras. La mención de una de tales firmas indica que se hace referencia a un documento de las Naciones Unidas.

Índice

<i>Capítulo</i>	<i>Página</i>
I. Capítulo I	4
Proyecto de decisión que se someta a la aprobación del Consejo	4
II. Introducción	6
Programa provisional	6
III. Organización del período de sesiones	7
Apertura del 22º período de sesiones y aprobación del programa	7
IV. Deliberación y conclusiones sobre las cuestiones sustantivas relacionadas con la cooperación internacional en materia de tributación	9
A. Cuestiones de procedimiento del Comité (tema 3 a) del programa)	9
B. Cuestiones relativas a la actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo (tema 3 b) del programa)	9
C. La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible: informe de seguimiento (tema 3 c) del programa)	12
D. Actualización del manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo (tema 3 d) del programa)	15
E. Actualización del manual de las Naciones Unidas sobre cuestiones relativas a la tributación de las industrias extractivas en los países en desarrollo (tema 3 e) del programa)	15
F. Evitación y solución de controversias (tema 3 f) del programa)	17
G. Desarrollo de la capacidad (tema 3 g) del programa)	17
H. Cuestiones de tributación ambiental (tema 3 h) del programa)	20
I. Consecuencias fiscales de la economía digitalizada: cuestiones de interés para los países en desarrollo (tema 3 i) del programa)	22
J. Otros asuntos sometidos a examen (tema 3 j) del programa), incluida la presentación de las directrices sobre el tratamiento tributario de la ayuda de Gobierno a Gobierno	25

Capítulo I

Asuntos que requieren la adopción de medidas por el Consejo Económico y Social

Proyecto de decisión que se someta a la aprobación del Consejo

1. El Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación recomienda que el Consejo Económico y Social examine y apruebe el siguiente proyecto de decisión:

Lugar, fechas y programa provisional del 23^{er} período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

El Consejo Económico y Social, teniendo en cuenta que la enfermedad por coronavirus (COVID-19) sigue teniendo repercusiones en las modalidades de trabajo del período de sesiones de 2021 del Consejo y los períodos de sesiones de sus órganos subsidiarios:

a) Decide que el 23^{er} período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se celebre del 19 al 22 de octubre en Ginebra, si es posible, y, si no lo es, se celebre en reuniones oficiosas de formato reducido utilizando una plataforma virtual en octubre de 2021, y que las modalidades definitivas sean decididas previa consulta con los miembros del Comité, y que las decisiones del Comité se adopten con el procedimiento de acuerdo tácito;

b) Aprueba el programa provisional del 23^{er} período de sesiones del Comité, con arreglo a la propuesta del Comité de Expertos que figura a continuación:

Programa provisional del 23^{er} período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

1. Apertura del período de sesiones por el representante del Secretario General.
2. Elección de la Presidencia o Copresidencias y las Vicepresidencias del Comité.
3. Observaciones de la Presidencia o Copresidencia del Comité;
4. Aprobación del programa y organización de los trabajos.
5. Deliberación sobre cuestiones relacionadas con la cooperación internacional en materia de tributación:
 - a) Cuestiones de procedimiento del Comité, incluidas las opciones para las consultas del Comité;
 - b) La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible;
 - c) Cuestiones relativas a la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, incluidas:

- i) Artículo 12 (Derechos de autor): posibles modificaciones en relación con los pagos relacionados con productos de software y digitales;
 - ii) Lista de asuntos sugeridos por miembros anteriores sobre su posible labor en el futuro;
 - d) Examen y posible actualización del manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo;
 - e) Fijación de precios de transferencia;
 - f) Tributación de las industrias extractivas;
 - g) Tributación ambiental y relacionada con el medio ambiente;
 - h) Evitación y solución de controversias;
 - i) Cuestiones de tributación relacionadas con la economía digitalizada y globalizada;
 - j) La digitalización y otras oportunidades para mejorar la administración fiscal;
 - k) Aumento de la transparencia fiscal;
 - l) Tributación y cuestiones relacionadas con la pandemia de enfermedad por coronavirus (COVID-19) y la pospandemia;
 - m) Impuestos sobre la riqueza e impuestos de solidaridad;
 - n) Impuestos indirectos, incluidos los impuestos para la salud;
 - o) Relación entre los acuerdos fiscales, comerciales y de inversión;
 - p) Creación de capacidad; y
 - q) Otros asuntos sometidos a examen.
6. Programa provisional del 24º período de sesiones del Comité.
7. Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 23^{er} período de sesiones.

Capítulo II

Introducción

2. De conformidad con lo dispuesto en las resoluciones del Consejo Económico y Social 2004/69 y 2017/2 y en su decisión 2021/216, el 22º período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se celebró de manera virtual, mediante sesiones oficiosas virtuales que tuvieron lugar del 19 al 28 de abril de 2021. Asistieron a esas sesiones 24 miembros del Comité y 387 observadores registrados.

3. En el presente informe se resumen las deliberaciones y decisiones del Comité sobre los temas incluidos en el programa provisional de su 22º período de sesiones, aprobado por el Comité (E/C.18/2021/1) y que figura a continuación.

Programa provisional

1. Apertura del período de sesiones por la Copresidencia.
2. Aprobación del programa y organización de los trabajos.
3. Deliberación sobre las cuestiones sustantivas relacionadas con la cooperación internacional en materia de tributación:
 - a) Cuestiones de procedimiento del Comité;
 - b) Informe del Subcomité sobre la Actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo;
 - c) La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible;
 - d) Actualización del manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo;
 - e) Actualización del manual de las Naciones Unidas sobre cuestiones relativas a la tributación de las industrias extractivas en los países en desarrollo;
 - f) Evitación y solución de controversias;
 - g) Creación de capacidad;
 - h) Cuestiones relativas al impuesto ambiental;
 - i) Consecuencias fiscales de la economía digital – cuestiones de interés para los países en desarrollo;
 - j) Otros asuntos sometidos a examen.
4. Programa provisional del 23º período de sesiones del Comité.
5. Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 22º período de sesiones.

Capítulo III

Organización del período de sesiones

Apertura del 22º período de sesiones y aprobación del programa

4. El 19 de abril de 2021, los Copresidentes del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, Carmel Peters y Eric Mensah, inauguraron el 22º período de sesiones del Comité en una sesión oficiosa virtual.

5. Tras la aprobación del programa, el Director de la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, Navid Hanif, pronunció unas palabras de bienvenida, centrándose en tres cuestiones: a) la finalización del ambicioso plan de trabajo cuatrienal del Comité; b) la trascendencia del 22º período de sesiones del Comité. y c) el futuro de la tributación internacional.

6. El Sr. Hanif elogió a los miembros del Comité por su dedicación y adaptabilidad, especialmente durante la pandemia de COVID-19, y por lograr excelentes productos que ofrecían la orientación práctica y normativa solicitada por los países en desarrollo, al tiempo que beneficiaban al sistema tributario internacional en su conjunto.

7. En primer lugar, el Sr. Hanif destacó los principales logros del Comité en los últimos cuatro años, entre ellos, la actualización del manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo; las directrices sobre el tratamiento tributario de la ayuda de Gobierno a Gobierno y el manual actualizado para la negociación de convenios fiscales bilaterales entre países desarrollados y en desarrollo. Este manual fue la base para el conjunto de herramientas sobre negociaciones de acuerdos fiscales que la Plataforma de Colaboración en materia Tributaria puso en marcha en marzo de 2021.

8. La versión de 2021 del manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo sería especialmente útil. Los países en desarrollo habían solicitado más orientación de las Naciones Unidas sobre cuestiones complejas de la fijación de precios de transferencia, como el tratamiento fiscal de los préstamos entre grupos, durante las actividades de creación de capacidad del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales. La pertinencia práctica y las actualizaciones del texto existente, incluso sobre las prácticas de los países, harían que el manual fuera relevante para los profesionales de los países en desarrollo. El Sr. Hanif subrayó este hecho como fundamental en un momento en que los países se esforzaban por contrarrestar el traslado de beneficios y la erosión de la base imponible, y que necesitaban desesperadamente recursos internos para invertir en servicios y bienes públicos.

9. El Sr. Hanif recordó a los participantes que las directrices sobre el tratamiento tributario de la ayuda de Gobierno a Gobierno suponían la culminación de muchos años de debate internacional sobre la cuestión y eran una respuesta importante del Comité al llamamiento formulado en la Agenda de Acción de Addis Abeba para que los Gobiernos consideraran eliminar las exenciones relacionadas con ese tipo de ayuda, allanando así el camino de una cooperación para el desarrollo más eficaz y la coherencia normativa para el desarrollo sostenible.

10. En segundo lugar, el Sr. Hanif destacó algunos de los otros puntos clave del plan de trabajo del Comité, incluida la finalización del texto, con miras a aprobar la inclusión en la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo del artículo 12B sobre la tributación de los ingresos procedentes de los servicios digitales automatizados y

el comentario conexo, así como en el manual para la evitación y solución de controversias. Se hizo hincapié en la labor realizada por el Comité en relación con el nuevo manual de las Naciones Unidas relativo al impuesto sobre el carbono para los países en desarrollo y la actualización del manual de las Naciones Unidas sobre cuestiones relativas a la tributación de las industrias extractivas en los países en desarrollo. También se señalaron los importantes avances realizados en la creación de capacidad a pesar de las circunstancias adversas imperantes. El Comité y sus subcomités fueron fundamentales para asegurar la calidad de los productos de orientación que constituyeron la base de las actividades de creación de capacidad del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales en los países en desarrollo, y la función de orientación del Comité también contribuyó a centrar el programa.

11. En tercer lugar, al tratar sobre el futuro de la tributación internacional, el Sr. Hanif señaló que la economía mundial seguía muy afectada por la persistente pandemia. Esta situación había puesto de manifiesto de nuevo la necesidad de buscar formas para lograr una respuesta y una recuperación equitativas, sostenibles y resilientes, entre otros medios mejorando la recaudación de impuestos y ampliando equitativamente la base imponible para aumentar los ingresos.

12. Por último, el Sr. Hanif agradeció una vez más al Comité su excelente contribución a la labor de las Naciones Unidas en cuestiones de tributación, y señaló con aprecio la generosa contribución financiera de Noruega a las actividades en este ámbito, así como las contribuciones de la India y la Comisión Europea, que habían ayudado al Comité a asumir con éxito un plan de trabajo arduo y ambicioso.

13. La Sra. Peters dio las gracias al Director del Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible y, en nombre del Comité, expresó su gratitud por el apoyo de la secretaría y el aumento de los recursos para ayudar a que el trabajo del Comité fuera lo más eficaz posible.

Capítulo IV

Deliberación y conclusiones sobre las cuestiones sustantivas relacionadas con la cooperación internacional en materia de tributación

A. Cuestiones de procedimiento del Comité (tema 3 a) del programa)

14. En sesión privada, el Comité acordó revisar el párrafo 23 de la Introducción de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo para aclarar el uso de los términos “un solo miembro”, “una pequeña minoría de miembros”, “una minoría mediana de miembros” y “una minoría amplia de miembros” en los comentarios conexos, de cara al futuro. En la sesión pública se anunció que el Comité había acordado que esos términos se aplicarían a una determinada posición minoritaria dependiendo de la proporción de los presentes y participantes en la decisión correspondiente. El texto quedaría como sigue:

- a) Un solo miembro (cuando únicamente un miembro mantiene esa opinión);
- b) Una pequeña minoría de miembros (cuando mantienen la opinión entre dos y cuatro miembros o más de un miembro, pero menos del 15 % de los miembros presentes y votantes);
- c) Una minoría mediana de miembros (cuando mantienen la opinión entre cinco y nueve miembros o el 15 % o más, pero menos del 35 %, de los miembros presentes y votantes);
- d) Una minoría amplia de miembros (cuando mantienen la opinión entre 10 y 12 miembros o el 35 % o más, pero menos del 50 %, de los miembros presentes y votantes);

15. Al haber concluido su labor el Subcomité de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, se expresó reconocimiento por los esfuerzos que habían realizado este y la Coordinadora. Se señaló que este trabajo permitiría agilizar y hacer más previsibles los procedimientos del Comité en el futuro. Las prácticas y procedimientos de trabajo elaborados por el Subcomité y aprobados por el Comité (enmendados en octubre de 2020) fueron especialmente importantes para simplificar y acelerar la labor del Comité. La secretaria señaló que las prácticas y procedimientos de trabajo tenían más visibilidad en el sitio web del Comité y que se incluirían en los documentos pertinentes de futuros periodos de sesiones del Comité.

B. Cuestiones relativas a la actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo (tema 3 b) del programa)

16. El Copresidente del Comité, Sr. Mensah, dio la bienvenida a la Sra. Peters, en su calidad de Coordinadora del Subcomité de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo. Seguidamente, la Sra. Peters recordó a los miembros del Comité que muchos de los cambios realizados en la Convención Modelo ya los habían aprobado en periodos de sesiones anteriores. También informó al Comité del proceso de finalización de la versión de 2021 de la Convención Modelo: la secretaria estaba introduciendo los cambios, incluidos los acordados durante el 22º periodo de sesiones, e iría enviando

las revisiones a los miembros del Comité por tandas en las próximas semanas, de modo que la Convención Modelo completa, incluidos los comentarios conexos, debería estar disponible a finales de junio de 2021.

Inclusión de los pagos por programas informáticos en la definición de cánones o regalías

17. La Sra. Peters se refirió a la única cuestión pendiente en relación con el tema 3 b) del programa, presentada en la nota E/C.18/2021/CRP.9, la cuestión de si la definición de cánones o regalías del artículo 12 de la Convención Modelo debía revisarse para incluir explícitamente los pagos por programas informáticos. Esta adición ampliaría el ámbito de aplicación del artículo 12 más allá de las cantidades pagadas por el uso de los derechos de autor de los programas informáticos. La Sra. Peters invitó a la secretaria a que resumiera el trabajo realizado por el Subcomité desde el 21^{er} período de sesiones del Comité, incluidas tres reuniones y la publicación de un borrador del debate público en febrero de 2021.

18. La Sra. Peters pidió al Comité que considerara en primer lugar la cuestión previa de si podía acordar la inclusión del cambio propuesto en el texto y el comentario propuesto en la sección 2 de la nota. Mientras que algunos miembros del Comité eran de la opinión de que el trabajo técnico del Comentario propuesto estaba lo suficientemente avanzado como para ser incluido en la Convención Modelo de 2021, otros miembros consideraron que aún quedaba trabajo por hacer, especialmente en lo relativo al tratamiento de los programas informáticos incorporados a otros bienes y servicios y a la interacción del cambio propuesto en el artículo 12 con los artículos 12A y 12B. Los observadores que intervinieron en el debate expresaron igualmente sus puntos de vista sobre las dos caras de la cuestión.

19. Al no haber mayoría de miembros del Comité a favor de modificar la definición de cánones o regalías, no se realizó ningún cambio. Seguidamente, la Sra. Peters se refirió a la segunda cuestión, la de una opinión minoritaria del comentario sobre el artículo 12 que expresaba su apoyo a modificar la definición de cánones o regalías para incluir las cantidades pagadas por programas informáticos, descrita en la sección 3 de la nota. Tras debatir al respecto se acordó incluir el nuevo párrafo con pequeñas modificaciones y hacer constar en el comentario que recibió el apoyo de una amplia minoría de miembros del Comité. El Comité también acordó cómo redactar la explicación sobre la opinión minoritaria existente incluida en el párrafo 12 del comentario sobre el artículo 12 de la Convención Modelo.

20. Por último, el Comité apoyó recomendar a los próximos miembros del Comité que siguieran trabajando en la cuestión, sobre la base del trabajo técnico incluido en la nota E/C.18/2021/CRP.9.

Actualización de 2021 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo

21. La Sra. Peters también pidió a la secretaria que recordara a los miembros del Comité los cambios en la Convención Modelo que se habían acordado en períodos de sesiones anteriores. La secretaria los enumeró todos, incluidos los cambios en el texto y los comentarios que trataban de los vehículo de inversión colectiva, los fondos de pensiones y las sociedades de inversión inmobiliaria, las transferencias indirectas extraterritoriales, los establecimientos permanentes y una serie de cuestiones técnicas que se aprobaron en relación con el examen de la nota E/C.18/2020/CRP.37 en el 21^{er} período de sesiones del Comité. Los cambios que reflejaban las decisiones adoptadas en el 22^o período de sesiones incluían la adición del artículo 12B y los cambios consiguientes aprobados en la nota E/C.18/2021/CRP.15, un nuevo párrafo en el comentario sobre el artículo 25 en el que se hacía referencia al manual de las Naciones

Unidas para la evitación y solución de controversias tributarias, y los cambios en la introducción de la Convención Modelo que explicaban cómo se presentaban las opiniones minoritarias, incluso cuando no estaban presentes todos los miembros del Comité. Este último tema se describe con más detalle en el capítulo IV.A en el contexto de las cuestiones de procedimiento del Comité (tema 3 a) del programa).

Posibles cuestiones para futuras actualizaciones de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo

22. La secretaría recordó al Comité que en su 21^{er} período de sesiones había acordado invitar a los siguientes miembros del Comité a que examinaran las cuestiones técnicas que figuraban en la sección 2 de la nota E/C.18/2020/CRP.37 y que los miembros actuales no habían tenido tiempo de abordar. Las cuestiones determinadas en ese documento eran:

a) Artículo 5 (6) de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo. Establecimiento permanente con respecto a las actividades de las empresas aseguradoras, incluido el tratamiento de los reaseguros;

b) Artículo 3, referencia al procedimiento de acuerdo mutuo para la interpretación de los términos no definidos;

c) Comentario a los artículos 7, 9 y 25, ajustes por iniciativa propia;

d) Plazos para los ajustes de los beneficios con arreglo a los artículos 7 y 9;

e) Cambios en el artículo 25 (Procedimiento de acuerdo mutuo);

f) Modificaciones del comentario sobre el artículo 15 relativo a los pagos efectuados en caso de cese del empleo;

g) Aclaraciones sobre la aplicación del artículo 17 (Profesionales del espectáculo y deportistas);

h) Cuestiones relacionadas con los permisos/créditos de emisión;

i) Posibles cuestiones relacionadas con el artículo 1 (2) que trata de las entidades transparentes;

j) Aplicación de la Convención Modelo a los fondos soberanos de inversión;

k) Tratamiento de los intereses acumulados en el comentario sobre el artículo 11;

l) Disposiciones relacionadas con la exploración y extracción de recursos naturales;

m) En qué medida un acuerdo fiscal puede dar lugar a un aumento de la tributación;

n) Debería el procedimiento de acuerdo mutuo ocuparse de cuestiones que ya habían sido decididas por los tribunales de uno de los Estados (es decir, en la nota E/C.18/2020/CRP.37 se señalaba que, si bien el comentario sobre el artículo 25 ya indicaba que las autoridades competentes de un Estado contratante podían verse limitadas por una resolución judicial dictada en ese Estado, sugería que el acceso al procedimiento de acuerdo mutuo no podía negarse en ese caso sin que la situación de la otra autoridad competente fuera abordada directamente. Se había sugerido que esta cuestión debía examinarse);

o) Debería revisarse fundamentalmente el artículo 8, incluso en lo que se refiere al tratamiento de los beneficios del transporte marítimo procedentes del tráfico internacional;

p) Interacción entre el artículo 21 (3) y la norma de la fuente del artículo 18, alternativa B.

23. Además de estas cuestiones, el Comité recomendó a los siguientes miembros que siguieran trabajando en el tratamiento de los programas informáticos en el marco del artículo 12. El Comité no había podido finalizar un nuevo texto del artículo 13 (6), que había sido iniciado tras la consideración de las transferencias de participaciones por entidades transparentes, debatidas en la nota E/C.18/2020/CRP.33, y esta fue otra cuestión que podría ser considerada por los siguientes miembros.

24. Seguidamente, la Sra. Peters solicitó la opinión de los miembros del Comité con respecto a otras cuestiones que podrían recomendarse a los siguientes miembros del Comité para que las examinaran. Un miembro del Comité sugirió un tema sustantivo adicional, a saber, una nueva consideración de la atribución de beneficios con arreglo al artículo 7 con vistas a simplificar y reducir las controversias.

25. Un observador sugirió que el Comité podría elaborar un instrumento multilateral de las Naciones Unidas para implementar los cambios de la Convención Modelo, en particular la adición del artículo 12B, pero el Comité no apoyó la sugerencia.

26. En lo que se refiere al tema 5 c) ii) del programa provisional propuesto en el párrafo 1 del presente informe, se consideró que las cuestiones mencionadas en los párrafos 22 a 24 comprendían la lista de asuntos sugeridos de los que los próximos miembros podrían ocuparse. Esos miembros tomarían, naturalmente, sus propias decisiones sobre su programa de trabajo.

27. También hubo un debate general sobre los métodos para recibir las aportaciones de los países en desarrollo en relación con las cuestiones que consideraban más importantes, con el fin de contribuir a fundamentar el debate de los siguientes miembros sobre su programa de trabajo. Un miembro sugirió que tal vez se podía invitar a los países en desarrollo a hacer aportaciones antes del primer período de sesiones que celebraran dichos miembros. Otros miembros y observadores lo apoyaron. La secretaría estudiaría la forma de ayudar a los siguientes miembros a establecer su programa de trabajo. Algunos miembros expresaron preocupación por la posibilidad de que los miembros del Comité no estuvieran en posición de tomar decisiones sobre la presidencia, por ejemplo, en el inicio del 23^{er} período de sesiones. La secretaría indicó que era habitual que un Comité tuviera establecida su(s) nueva(s) Presidencia(s) lo antes posible en un período de sesiones, pues así se podían resolver las cuestiones que pudieran surgir y se ayudaba en los debates, por lo que estudiaría la posibilidad de que los miembros se reunieran antes del período de sesiones con la suficiente antelación como para formarse una opinión de las cuestiones sobre las que había que decidir, incluida la presidencia. En el propio período de sesiones, el Comité tenía cierta capacidad para aplazar una decisión sobre esa u otras cuestiones si lo consideraba necesario, y no debía considerarse que el establecimiento del programa fuera un impedimento.

C. La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible: informe de seguimiento (tema 3 c) del programa)

28. El Sr. Hanif, Director de la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible, hizo una presentación sobre el trabajo relacionado con la tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible con el fin de proporcionar al Comité un marco de esferas prioritarias que habían surgido de la labor de las Naciones Unidas y los

debates intergubernamentales, como el Foro sobre la Financiación para el Desarrollo celebrado en abril. Pidió al Comité que siguiera orientando la labor de las Naciones Unidas en la elaboración de una política fiscal que apoyara los ODS, así como los esfuerzos de respuesta y recuperación ante la pandemia de COVID-19.

29. El Sr. Hanif hizo hincapié en el papel que desempeñaba desde hace tiempo la política fiscal en el logro de los ODS, pero sobre todo en abordar la crisis actual, que había incrementado el riesgo de divergencia con respecto a los avances hacia dicho logro, así como el riesgo de que se perdiera una década de desarrollo sostenible. El Sr. Hanif señaló que la recuperación de la pandemia era una oportunidad para tomar acciones decisivas en materia de políticas y reformas fiscales orientadas a los ODS con el fin de reducir el riesgo y crear resiliencia. También señaló que las iniciativas encaminadas a reconstruir para mejorar dependían de que hubiera un marco de política fiscal que regulara la cantidad de ingresos que se recaudaban y cómo se recaudaban y gastaban, lo cual se podía hacer con diversos enfoques. Afirmó, por tanto, el papel de la cooperación internacional en cuestiones de tributación con el fin de hacer frente a la actual crisis multidimensional que había tenido repercusiones sociales, económicas y medioambientales.

30. El Sr. Hanif mostró los vínculos fundamentales entre los ODS y las políticas fiscales en forma de recomendaciones a través de los tres pilares de la respuesta integral de las Naciones Unidas a la COVID-19: Salvar Vidas, Proteger las Sociedades, Recuperarse para Mejorar. En primer lugar, una respuesta sanitaria en apoyo del ODS 3 (buena salud y bienestar) exigía establecer impuestos para la salud (al azúcar, tabaco y alcohol) y políticas de gasto que ampliaran la cobertura sanitaria y fueran mucho más allá de la actual respuesta a las enfermedades infecciosas. En segundo lugar, para salvaguardar las vidas y los medios de subsistencia en apoyo de los ODS 1 (no a la pobreza), 2 (hambre cero), 8 (trabajo decente y crecimiento económico) y 10 (reducción de las desigualdades) se requerían políticas fiscales que redujeran la desigualdad, impidieran la evasión fiscal, proporcionaran protección social, impulsaran la economía y restablecieran la sostenibilidad fiscal, especialmente en los países en desarrollo. En tercer lugar, para lograr un mundo mejor después de la pandemia en apoyo de los ODS se necesitaban políticas fiscales y esfuerzos de creación de capacidad que protegieran el medio ambiente, aumentaran la preparación y crearan resiliencia.

31. El Sr. Hanif reiteró las cuestiones clave que el Comité determinó en su 21º período de sesiones como que respaldaban las esferas prioritarias en la línea de trabajo dedicada a la tributación y los ODS. Se refirió a la tributación de las empresas y las personas con grandes patrimonios, la formalización del sector informal, las políticas fiscales centradas en el clima, las políticas de gasto que favorecían la redistribución y el fin de los incentivos fiscales y las subvenciones perjudiciales.

32. El Sr. Hanif presentó el documento final del Foro sobre la Financiación para el Desarrollo como segundo marco de referencia y presentó tres esferas principales de atención: a) la desigualdad, que los países podían combatir mediante sistemas fiscales transparentes, la tributación de la economía digital y la reducción de los flujos financieros ilícitos; b) medidas de acción climática y protección del medio ambiente, como la eliminación progresiva de las subvenciones a los combustibles fósiles ineficientes, que podían generar beneficios colaterales en forma de crecimiento y creación de empleo; y c) la cobertura sanitaria universal. Como tercer punto de referencia para las prioridades actuales en materia de tributación y los ODS, el Sr. Hanif se hizo eco de los llamamientos realizados por el Secretario General en relación con las tres esferas de interés, incluida la consideración de establecer un impuesto de solidaridad o sobre la riqueza para quienes hubieran tenido beneficios durante la

pandemia y el traslado de la carga tributaria de los contribuyentes a los contaminadores.

33. El Sr. Hanif expuso ejemplos de actividades de creación de capacidad realizadas por la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible destinadas a aplicar el plan de trabajo sobre tributación y los ODS. En concreto, mencionó la integración polivalente de los ODS en la política fiscal con el fin de fomentar todo tipo de avances en el desarrollo, desde la igualdad de género hasta la resiliencia de los sistemas sanitarios; la difusión de la labor realizada por el Comité para reducir la desigualdad en los países desarrollados y en desarrollo; la difusión de manuales relativos al impuesto sobre el carbono y las industrias extractivas; y la plataforma de los marcos nacionales de financiación integrados, que había llevado a más de 70 países a apoyar la implementación sistemática y coherente de la Agenda de Acción de Addis Abeba.

34. El Sr. Hanif señaló que la Plataforma de Colaboración en materia Tributaria era otro medio para coordinar la labor relacionada con la tributación en las esferas del género, el medio ambiente y el ODS 17 sobre la Alianza Mundial para el Desarrollo Sostenible. Seguidamente presentó el programa de la reunión especial del Consejo Económico y Social sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación, que se iba a celebrar el 29 de abril de 2021 con el objetivo determinar opciones concretas de política y administración fiscal en apoyo de sociedades más resilientes, inclusivas y sostenibles. También destacó las cuestiones relacionadas con una economía cada vez más digitalizada, así como la recuperación de la pandemia de COVID-19, que afectaban a las conversaciones de los tres paneles sobre la labor en materia de tributación relacionada con la desigualdad, el medio ambiente y la salud. Además, señaló que, si bien la economía política de la tributación ambiental planteaba numerosos desafíos, la pandemia había abierto la posibilidad de que los países reimaginaran una recuperación económica sostenible y tomaran el liderazgo, alineados con la Agenda 2030 y los compromisos del Acuerdo de París sobre el cambio climático.

35. El Sr. Hanif concluyó su presentación sobre la tributación y los ODS planteando una cuestión al Comité sobre la forma en que los países podían hacer uso de la política y la administración fiscal para hacer frente a los desafíos en el contexto de la respuesta a la pandemia de COVID-19 y la recuperación. También solicitó su opinión y sus propuestas sobre qué otras esferas emergentes en esta línea de trabajo necesitaban diálogo y orientación normativo, y sobre la determinación de las esferas prioritarias para la asistencia técnica y la creación de capacidad.

36. Los miembros y observadores del Comité agradecieron al Sr. Hanif su presentación e invitaron a seguir debatiendo y trabajando para vincular las deliberaciones técnicas sobre la tributación a nivel internacional con acciones concretas y coordinadas que fomentaran el desarrollo sostenible dentro de los países. Un miembro del Comité respaldó la eficacia de los impuestos sobre el azúcar, el tabaco y el consumo de alcohol como instrumento para generar ingresos, pero sobre todo para combatir problemas de salud y la desigualdad de género. Se planteó la cuestión de si estos impuestos para la salud podrían ser examinados con más detenimiento en el Comité y otros foros.

37. Otro miembro del Comité expresó la preocupación de los países en desarrollo con respecto a la implementación de las políticas fiscales y los planes de estímulo fiscal, incluidos los incentivos, sin erosionar la base imponible, y el establecimiento de un umbral óptimo del impuesto sobre la renta al formalizar la economía informal, dado que muchas personas del sector informal estaban por debajo del nivel actual. Los miembros del Comité compartieron sus ideas sobre cuestiones de las que podrían ocuparse los siguientes miembros, como una mayor elaboración de normas y creación de capacidad para la política fiscal internacional, en particular sobre la tributación de

las transacciones transfronterizas; la elaboración de políticas basadas en datos que abordaran la distribución de los ingresos y gastos, en particular entre los grupos vulnerables de la sociedad; el análisis económico de las consecuencias fiscales de incluir los costos de oportunidad; y la tributación de la economía digital, y cómo beneficiarse de las oportunidades que ofrecía la digitalización.

38. El Sr. Hanif agradeció los comentarios y las preguntas de los miembros del Comité y respondió con tres puntos clave: a) la contextualización de la labor fiscal podía hacer avanzar ciertas propuestas, como los impuestos para la salud, que antes no podían progresar; b) la imposición de políticas fiscales debía minimizar el riesgo de perjudicar a cualquier segmento de la sociedad y debía ser muestra de transparencia y aportar beneficios tangibles para la población; c) la economía política de la tributación debía ajustarse fielmente a la Agenda 2030 y el Acuerdo de París, entre otros marcos de apoyo, lo que a su vez requería un nivel considerable de cooperación internacional sostenida.

39. El Sr. Hanif concluyó el debate agradeciendo a todos los miembros del Comité sus útiles comentarios y su continuo liderazgo y orientación, que habían estimulado la labor de la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible sobre la política y administración fiscal eficaz e inclusiva para lograr los ODS.

D. Actualización del manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo (tema 3 d) del programa)

40. Los Coordinadores del Subcomité correspondiente, Ingela Willfors y Stig Sollund, fueron invitados a presentar el tema 3 d) del programa. Señalaron que el Comité había aprobado las últimas partes de la tercera edición del manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo en el 21^{er} período de sesiones y que la labor de edición había continuado desde entonces. Agradecieron a los miembros del Subcomité, a los que habían hecho observaciones sobre los borradores, a los que participaron en la labor de edición y a la secretaria su contribución para cumplir el plan de trabajo dentro de los plazos establecidos, y especialmente a los anfitriones de las distintas reuniones del subcomité. Los Coordinadores destacaron la importancia del manual para abordar cuestiones complejas e importantes de manera que se respondía a las realidades y prioridades de los países en desarrollo, refiriéndose en particular al capítulo sobre transacciones financieras, que había surgido de las opiniones expresadas por los países en desarrollo en eventos de creación de capacidad, y que ahora se utilizaría en dichos eventos en el futuro.

41. La nueva edición de 2021 del manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo se presentó oficialmente y recibió comentarios de reconocimiento. Los miembros del Comité elogiaron al Subcomité y a los coordinadores por su liderazgo en cuestiones técnicas y por haber completado con éxito el proyecto, y agradecieron a todos los involucrados la oportuna actualización del manual.

E. Actualización del manual de las Naciones Unidas sobre cuestiones relativas a la tributación de las industrias extractivas en los países en desarrollo (tema 3 e) del programa)

42. Para presentar el tema, uno de los Coordinadores del Subcomité encargado del manual de las Naciones Unidas sobre cuestiones relativas a la tributación de las

industrias extractivas en los países en desarrollo, el Sr. Mensah, informó al Comité de que la nota E/C.18/2021/CRP.14 era un resumen de la labor del Subcomité. Desde el 21^{er} período de sesiones, el Subcomité había celebrado tres reuniones oficiales: del 7 al 9 de diciembre de 2020; los días 1 y 2 de marzo de 2021; y el 19 de marzo de 2021. También indicó que, además de las tres reuniones oficiales, los grupos de redacción de varios capítulos del manual habían celebrado una serie de reuniones técnicas.

43. Se informó al Comité que, siguiendo sus orientación formulada en el 21^{er} período de sesiones, el Subcomité había preparado los siguientes documentos, que se presentaban para ser debatidos y aprobados:

- a) E/C.18/2021/CRP.10, relativo a la sinopsis;
- b) E/C.18/2021/CRP.11, relativo a al tratamiento fiscal del desmantelamiento;
- c) E/C.18/2021/CRP.12, relativo a las cuestiones y mejores prácticas de auditoría de las actividades de extracción de petróleo, gas y minerales;
- d) E/C.18/2021/CRP.13, relativo a cuestiones de fijación de precios de transferencia.

44. El otro Coordinador del Subcomité, Ignatius Mvula, hizo una presentación general de los cuatro documentos. Los cambios introducidos en la sinopsis se debían al efecto de la pandemia de COVID-19 en la economía mundial, que había obligado a actualizar los datos y las previsiones contenidas en el capítulo. En la sinopsis también se tuvieron en cuenta los nuevos capítulos añadidos.

45. En el capítulo dedicado a las cuestiones y mejores prácticas de auditoría de las actividades de extracción de petróleo, gas y minerales se analizaba el proceso de auditoría en las siguientes fases: preparación; planificación; ejecución; y finalización. Además incluye un examen de la complejidad de las auditorías de las industrias extractivas. Se advirtió al Comité que, dada la naturaleza compleja de las industrias extractivas, el análisis de las cuestiones tratadas en el capítulo era general, sin pretender ser exhaustivo; como tales, requerían un análisis detallado y extenso en la práctica.

46. El objetivo del capítulo era proporcionar a los países en desarrollo una visión general de las cuestiones típicas que surgían durante la planificación y ejecución de las auditorías fiscales en las industrias extractivas. Aunque se centraba sobre todo en las prácticas de auditoría a nivel nacional, en el capítulo se reconocía que cada vez se hacían más auditorías conjuntas y simultáneas, por lo que se incluía una descripción de algunos enfoques de auditorías multilaterales y bilaterales. En una de las secciones del capítulo también se describían los programas de creación de capacidad de auditoría que estaban disponibles para los países en desarrollo. Por último, tal como decidió el Comité en su 21^{er} período de sesiones, el capítulo incluía una sección sobre la manipulación de los precios comerciales.

47. El capítulo relativo a la fijación de precios de transferencia se presentaba por primera vez. La actualización era necesaria debido a los cambios que se estaban introduciendo en el manual práctico de las Naciones Unidas sobre la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo, ya que este se mencionaba en el capítulo. La actualización también incluía nuevos temas sobre transacciones financieras con nuevos casos prácticos.

48. El capítulo relativo al desmantelamiento se había actualizado y abordaba muchos aspectos del desmantelamiento que debían tenerse en cuenta, como cuestiones jurídicas y medioambientales. También presentaba los planes de desmantelamiento que se aplicaban en distintos países para el devengo contable del

coste de desmantelamiento, como los pagos en efectivo al final del proyecto o durante el proyecto. Se informó a la Comisión de que el capítulo también pasaba revista a cuestiones más amplias que podían surgir en la tributación de las industrias extractivas, como la compensación de los costes de desmantelamiento con un proyecto diferente en el mismo país y el régimen diferencial

49. A la introducción de cada capítulo por el Sr. Mvula le siguieron presentaciones detalladas de cada grupo de redacción. También se informó al Comité de la mesa redonda mundial sobre las industrias extractivas como motor de la recuperación que se iba a celebrar el 10 de mayo de 2021, presidida por el Secretario General. En la sinopsis se mencionaría la mesa redonda y se incluiría un enlace a sus resultados.

50. Tras las explicaciones sobre las cuestiones planteadas por el Comité, se aprobaron los cuatro capítulos y se felicitó al Subcomité y la secretaria por el trabajo realizado, que había permitido concluir con éxito la actualización del manual, sin perjuicio, como era habitual, de la labor de redacción necesaria que sería supervisada por los Coordinadores.

F. Evitación y solución de controversias (tema 3 f) del programa)

51. Uno de los Coordinadores del Subcomité sobre Evitación y Solución de Controversias, George Omondi Obell, resumió la labor realizada por el Subcomité y los capítulos aprobados en períodos de sesiones anteriores. También hizo una breve presentación de los seis capítulos del manual. El Sr. Obell mencionó que algunos de los contenidos del manual ya se habían utilizado en talleres de creación de capacidad y que los organizadores de tales eventos encontrarían la versión completa del manual especialmente útil para ese propósito.

52. El otro Coordinador del Subcomité, Cezary Krysiak, presentó seguidamente la nota E/C.18/2021/CRP.2 y mencionó que el prefacio y el capítulo 1 del manual incluidos en la nota seguían muy de cerca el esquema que se había debatido en el Comité en su 21º período de sesiones celebrado en octubre de 2020. Destacó que en el prefacio se explicaba el vínculo entre el manual y la labor general que realizaban las Naciones Unidas sobre la movilización de recursos internos y la Agenda 2030. El Sr. Krysiak presentó seguidamente las cuatro partes del capítulo 1 e invitó al Comité a que aprobara el contenido de la nota.

53. No hubo intervenciones relacionadas con el contenido del prefacio y el capítulo 1, y el Comité aprobó el texto sin modificaciones. Los miembros del Comité y los observadores destacaron la importancia del manual para la creación de capacidad en los países en desarrollo.

54. Un miembro sugirió que podía ser útil remitirse al manual en el comentario sobre el artículo 25 (Procedimiento de acuerdo mutuo) de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo. Esta sugerencia recibió apoyo general, y se incorporó a la nota E/C.18/2021/CRP.16. Posteriormente, el Comité aprobó las modificaciones del comentario sobre el artículo 25 incluidas en dicho documento.

G. Desarrollo de la capacidad (tema 3 g) del programa)

55. El Sr. Mensah invitó a la Secretaría a que hiciera una presentación sobre su programa de desarrollo de la capacidad. Caroline Lombardo y Michael Lennard pusieron al día al Comité sobre los esfuerzos de desarrollo de la capacidad y otras actividades conexas llevadas a cabo por la Oficina de Financiación para el Desarrollo

del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales desde el 21º período de sesiones.

56. La Sra. Lombardo informó a los participantes de que el Departamento seguía difundiendo las orientaciones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, especialmente a los países en desarrollo, a través de un amplio programa de desarrollo de la capacidad que incluía talleres y, más recientemente, seminarios web a nivel mundial, regional y nacional. Los cursos en línea y los servicios de asesoramiento técnico a petición de los Estados miembros eran una parte importante del programa. Los asociados internacionales, y especialmente los regionales, desempeñaban un papel fundamental en la difusión de los productos del Comité. Los asociados regionales podían ser muy útiles para determinar las nuevas cuestiones en cuestiones de tributación que podrían interesar a los países en desarrollo.

57. En su exposición, la Sra. Lombardo mencionó el primer taller virtual de las Naciones Unidas sobre el manual relativo al impuesto sobre el carbono, celebrado el 30 de noviembre y el 1 de diciembre de 2020, en el que se debatieron los capítulos pertinentes del proyecto de manual relativo al impuesto sobre el carbono de los países en desarrollo. Expertos de renombre y miembros del Subcomité de Cuestiones de Tributación Ambiental habían transmitido mensajes clave y presentado las herramientas prácticas incluidas en el manual a una audiencia de más de 110 funcionarios gubernamentales de más de 30 países en desarrollo. Estaba previsto celebrar un taller virtual de seguimiento dedicado a los impuestos sobre el carbono y el uso de los ingresos generados por dichos impuestos más adelante en 2021.

58. En marzo de 2021, el Departamento de Asuntos Económicos y Sociales organizó dos seminarios virtuales sobre fijación de precios de transferencia en respuesta a las sugerencias formuladas por los miembros del Comité en el 21º período de sesiones. En ese momento se determinó que la fijación de precios de transferencia era un tema respecto del cual se necesitaba capacitación adicional. Los seminarios web habían tenido una gran acogida y habían atraído más de mil inscripciones de, entre otros, funcionarios gubernamentales, organizaciones internacionales y regionales, la sociedad civil, el sector privado y el mundo académico. Los ponentes analizaron y debatieron temas como la comparabilidad en tiempos de la pandemia de COVID-19, la delimitación precisa de las transacciones, el tratamiento de los préstamos entre grupos y la relevancia de las calificaciones crediticias. Después de las presentaciones hubo una sesión muy interactiva de preguntas y respuestas con una gran participación de los países en desarrollo.

59. La secretaría también informó al Comité sobre la labor realizada en el contexto de la Plataforma de Colaboración en materia Tributaria, iniciativa conjunta de las secretarías del Fondo Monetario Internacional (FMI), la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), las Naciones Unidas y el Banco Mundial. A ese respecto, el Sr. Lennard informó al Comité de la implantación de dos conjuntos de herramientas por parte de la Plataforma de Colaboración en materia Tributaria: a) documentación sobre fijación de precios de transferencia, en febrero de 2021; y b) sobre negociaciones de acuerdos fiscales, en marzo de 2021. El conjunto de herramientas de documentación sobre fijación de precios de transferencia reunía las orientaciones existentes para aplicar y proporcionar regímenes para ese tipo de documentación eficientes y eficaces. El conjunto de herramientas sobre la negociación de acuerdos fiscales se basaba principalmente en el manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo, que ofrecía orientación práctica sobre las cuestiones que afrontaban los países en desarrollo al decidir si entablar negociaciones de acuerdos fiscales y cómo hacerlo. Las herramientas eran buenos ejemplos de la Plataforma de Colaboración en

materia Tributaria, que había contribuido a evitar la duplicación de esfuerzos y a enviar un mensaje coherente desde las secretarías (en la medida de lo posible) sobre diversas cuestiones tributarias.

60. Los participantes en esta sesión también fueron informados sobre una nueva iniciativa encabezada por el Departamento de Asuntos Económicos y Sociales: las charlas sobre cuestiones tributarias que se iban a celebrar en las Naciones Unidas, un evento pregrabado y gratuito de desarrollo de la capacidad por expertos de alto nivel. Las dos primeras charlas estaban dedicadas al futuro de los incentivos fiscales y la posición de los países menos adelantados en el debate digital. Expertos de renombre analizaban los desafíos que se planteaban al utilizar el impuesto de sociedades para atraer y mantener las inversiones, el impuesto mínimo mundial y su efecto en los incentivos fiscales, y cómo podían los países menos adelantados estar mejor representados en los debates sobre la tributación de la economía digitalizada.

61. Seguidamente la Sra. Lombardo informó al Comité sobre los eventos que se iban a celebrar. Los cursos en línea sobre la fijación de precios de transferencia y la negociación de tratados fiscales se estaban actualizando y su contenido se estaba simplificando basándose en los nuevos materiales de las próximas publicaciones del Comité. También se estaba traduciendo al español y francés el curso en línea sobre el procedimiento de acuerdo mutuo. En junio de 2021 se organizaría una celebración pública general y evento de presentación de las publicaciones del Comité, cuando ya estuvieran disponibles algunas de las publicaciones, incluidas algunas versiones en español y francés. Asimismo añadió que esas actividades, así como otras de desarrollo de capacidades, habían sido posibles gracias a la generosa contribución del Organismo Noruego de Cooperación para el Desarrollo.

62. La Sra. Lombardo habló brevemente sobre el compromiso del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales con el desarrollo de capacidades. El Secretario General Adjunto de dicho Departamento había anunciado recientemente que el Departamento había aumentado su presupuesto para el programa ordinario de cooperación técnica con la intención de hacer un uso eficaz de esos recursos y el impacto de las actividades de desarrollo de la capacidad del Departamento.

63. Por último, la Sra. Lombardo explicó la importancia del desarrollo de la capacidad para el proyecto y las actividades de gestión de activos de infraestructuras en el ámbito de la movilización de recursos internos. Este proyecto, señaló, pretendía contribuir a potenciar los ingresos a nivel local.

64. Los miembros del Comité elogiaron al Departamento de Asuntos Económicos y Sociales no solo por mantener su labor de creación de capacidad, sino también por ampliar y profundizar su oferta, con el objeto de difundir las orientaciones y recomendaciones elaboradas por el Comité a través de talleres, seminarios web y cursos en línea. Un miembro señaló que esa labor debía continuar, para ayudar así a los países en desarrollo a movilizar recursos internos y dar a conocer a los responsables de la política fiscal las herramientas disponibles para la creación de capacidad que ayudarían a estos países a afrontar los desafíos que planteaba la crisis actual y reducir la pobreza y la desigualdad.

65. Los miembros que intervinieron mencionaron los seminarios web sobre la fijación de precios de transferencia y el taller sobre el manual de las Naciones Unidas relativo al impuesto sobre el carbono de los países en desarrollo como buenos ejemplos de la labor de creación de capacidad del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales. Sugirieron ampliar la comunicación y difusión de todas las publicaciones nuevas y actualizadas del Comité. Además, los cursos exhaustivos sobre temas específicos de las publicaciones, como la evitación y solución de controversias, podían ser de gran utilidad y valor para los países en desarrollo.

66. La secretaría dio las gracias a los miembros del Comité y los observadores que habían participado en las actividades de creación de capacidad el año pasado y les pidió que los siguieran apoyando en el futuro.

H. Cuestiones de tributación ambiental (tema 3 h) del programa)

67. La Coordinadora del Subcomité de Cuestiones de Tributación Ambiental, Natalia Aristizábal Mora, ofreció una sinopsis de la estructura del manual de las Naciones Unidas relativo al impuesto sobre el carbono de los países en desarrollo antes de pasar a debatir los distintos capítulos. El manual constaría de un prefacio, siete capítulos y un anexo, de la forma siguiente:

a) Prefacio del Director de la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible, en el que se incluían consideraciones sobre la forma en que la COVID-19 podía influir en la implantación en todo el mundo del impuesto sobre el carbono y la política sobre el cambio climático en general;

b) Capítulo 1: Introducción. Presentado en la nota E/C.18/2021/CRP.4 para ser debatido y aprobado en el 22º período de sesiones del Comité;

c) Capítulo 2: Introducción para los encargados de formular políticas. Aprobado en el 21º período de sesiones del Comité, como nota E/C.18/2020/CRP.45;

d) Capítulo 3 (antiguo capítulo XX): Cómo generar aceptación pública del impuesto sobre el carbono. Modelo conceptual e implicaciones normativas Presentado en la nota E/C.18/2021/CRP.5 para ser debatido y aprobado en el 22º período de sesiones del Comité;

e) Capítulo 4 (antiguo capítulo 3): Diseño de un impuesto sobre el carbono. Aprobado en el 21º período de sesiones del Comité, como nota E/C.18/2020/CRP.17; sin embargo, su sección 4A, 5.5.2, sobre el transporte marítimo internacional, se presentó para ser debatida y aprobada, como nota E/C.18/2021/CRP.6, en el 22º período de sesiones del Comité, tras las modificaciones realizadas para reflejar el trabajo más actualizado de la Organización Marítima Internacional (OMI);

f) Capítulo 5 (antiguo capítulo 4): Del diseño a la administración: aplicación práctica de un impuesto sobre el carbono. Aprobado en el 21º período de sesiones del Comité, como nota E/C.18/2020/CRP.44;

g) Capítulo 6 (antiguo capítulo 5): Utilización de los ingresos. Presentado en la nota E/C.18/2021/CRP.7 para ser debatido y aprobado en el 22º período de sesiones del Comité;

h) Capítulo 7 (antiguo capítulo 6): El impuesto sobre el carbono y su interacción con otros instrumentos. Presentado en la nota E/C.18/2021/CRP.8 para ser debatido y aprobado en el 22º período de sesiones del Comité;

i) Anexo 1: El impuesto sobre el carbono en el contexto de las Naciones Unidas. Aprobado en el 21º período de sesiones del Comité, como nota E/C.18/2020/CRP.45;

68. La Sra. Aristizábal Mora hizo una breve reseña del capítulo 1 (Introducción del manual (E/C.18/2021/CRP.4)), en el que se resumía el contenido de cada capítulo del manual. El Comité aprobó el capítulo 1.

69. El principal responsable del grupo de redacción del capítulo 3 (Aceptación pública del impuesto sobre el carbono (E/C.18/2021/CRP.5)), Sverker C. Jagers, ofreció una reseña del contenido del capítulo. Destacó que la viabilidad de un impuesto sobre el carbono estaba en función de su eficacia, rentabilidad y

aceptabilidad; esto último (que era el núcleo del capítulo) permitía la toma de decisiones y la implementación del impuesto, y facilitaba su cumplimiento. El Sr. Jagers destacó la importancia de los factores contextuales, como la confianza política e institucional, y esbozó algunas formas en que los Gobiernos podían aumentar la aceptabilidad pública de un impuesto sobre el carbono, como, por ejemplo, estableciendo períodos de prueba e introduciendo el impuesto sobre el carbono como parte de un conjunto de medidas de política. Por último, concluyó subrayando que en el manual se aconsejaba que cada país determinara los factores que constituían los principales obstáculos en su contexto nacional específico. El Comité aprobó el capítulo 3, a reserva de una modificación (que se ultimó durante la sesión) de la última frase del párrafo 21, que diría lo siguiente

Por último, es importante señalar que muchos de los países que han introducido impuestos sobre el carbono tienen un nivel de corrupción relativamente bajo según los indicadores del índice de percepción de la corrupción (Transparency International, 2017). En una situación en la que los países y los Gobiernos gozan de escasa confianza política, es importante introducir el impuesto sobre el carbono de manera que no erosione aún más la confianza institucional (Klenert *et al.* 2018).

70. La Sra. Aristizábal Mora reseñó las modificaciones del capítulo 4, sección 4A, 5.5.2, sobre el transporte marítimo internacional (E/C.18/2021/CRP.6), que se había actualizado para reflejar el trabajo más reciente de la OMI, incluida su estrategia inicial de 2018 sobre la reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero de los buques. El Comité aprobó las modificaciones del capítulo 4, sección 4A, 5.5.2.

71. El principal responsable del grupo de redacción del capítulo 6 (Utilización de los ingresos (E/C.18/2021/CRP.7)), Eike Meyer, hizo una sinopsis del contenido del capítulo. Destacó que los impuestos sobre el carbono en todo el mundo tenían en la actualidad cobertura limitada y tipos bajos; sin embargo, había grandes posibilidades de aumentar los ingresos fijando los precios del carbono en consonancia con los compromisos climáticos, aunque esos ingresos disminuirían estructuralmente con el tiempo, a medida que los comportamientos fueran teniendo menos intensidad de emisiones de carbono. Seguidamente hizo una reseña de los posibles usos de los ingresos analizados en el capítulo; como los impuestos sobre el carbono podían plantear problemas de competitividad y distribución, los Gobiernos podían optar por compensar a las industrias y los hogares afectados. Además, los Gobiernos podían potenciar el efecto de descarbonización de un impuesto de este tipo dirigiendo los ingresos hacia el gasto medioambiental; o mejorar la eficiencia general del sistema tributario mediante transferencias de impuestos. El Sr. Meyer concluyó destacando que cómo se elegía utilizar los ingresos dependía de las circunstancias de cada país y que, al tomar la decisión, los Gobiernos podían ponerse el objetivo de maximizar los beneficios económicos, sociales y medioambientales, y mejorar el apoyo público. El Comité aprobó el capítulo 6.

72. La principal responsable del grupo de redacción del capítulo 7 (El impuesto sobre el carbono y su interacción con otros instrumentos.(E/C.18/2021/CRP.8)), Anna Theeuwes, hizo un resumen del contenido del capítulo. Explicó que los impuestos sobre el carbono no se aplicaban en un vacío normativo, y que los Gobiernos debían centrarse en lograr los objetivos previstos (descarbonización, generación de ingresos, etc.) para considerar si otros instrumentos eran complementarios, se solapaban o se compensaban. Por eso sería necesario hacer ajustes en la configuración actual de las políticas para evitar efectos no deseados. La eficacia de un impuesto sobre el carbono se aseguraría modificando la formulación del impuesto sobre el carbono u otros instrumentos, añadiendo políticas complementarias (o híbridas) o eliminando los incentivos perjudiciales existentes (como las subvenciones a los combustibles

fósiles). Un miembro del grupo de redacción, Rodrigo Pizarro, contextualizó el debate aportando algunos ejemplos de interacciones complementarias, superpuestas y compensatorias entre el impuesto sobre el carbono y el sector energético de Chile, como las leyes y reglamentos sobre energía renovable que se introdujeron para reafirmar el compromiso del país en la lucha contra el cambio climático, y para apoyar los objetivos del impuesto sobre el carbono. El Comité aprobó el capítulo 7.

73. Con la aprobación del capítulo 7, el Comité había aprobado la totalidad del manual de las Naciones Unidas relativo al impuesto sobre el carbono de los países en desarrollo. La Sra. Aristizábal Mora informó sobre los próximos pasos, a saber, que la secretaria trabajaría con un editor, en estrecha colaboración con los miembros del Subcomité, para ultimar el manual con el fin de publicarlo (no se harían cambios sustanciales en el contenido tras la aprobación de cada capítulo).

74. Varios miembros del Comité felicitaron al Subcomité por la finalización del manual, dada la aprobación de todos sus capítulos. El Comité elogió a la Coordinadora y al Subcomité por el trabajo realizado durante los últimos cuatro años, desde la creación del Subcomité, y por la relevancia de su labor en tiempos de creciente preocupación a nivel mundial por el cambio climático y la recuperación sostenible de la pandemia de COVID-19. Varios miembros también recomendaron que la secretaria redactara una nota para los siguientes miembros del Comité (con aportaciones de los miembros del Subcomité) en la que se destacaran temas del ámbito de la tributación ambiental y relacionada con el medio ambiente que fueran de especial relevancia en los debates internacionales, y respecto de los cuales los países en desarrollo hubieran expresado necesidad de más orientación.

75. La Sra. Aristizábal Mora concluyó agradeciendo a los miembros del Subcomité su trabajo, al Comité su orientación y a la Secretaría de las Naciones Unidas su apoyo en la elaboración del manual de las Naciones Unidas relativo al impuesto sobre el carbono de los países en desarrollo.

I. Consecuencias fiscales de la economía digitalizada: cuestiones de interés para los países en desarrollo (tema 3 i) del programa)

Artículo 12B

76. La Copresidenta, Sra. Peters, presentó una actualización de la labor realizada por el Subcomité hasta la fecha. Presentó los documentos pertinentes para este trabajo y señaló que en la nota E/C.18/2021/CRP.1 se proponía la inclusión del artículo 12B en la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, mientras que la nota E/C.18/2021/CRP.15 trataba de los cambios correspondientes que habría que introducir en la Convención Modelo tras la inclusión de ese artículo. Señaló que el Comité ya había acordado en su 21^{er} período de sesiones que el artículo 12B se incluyera en la Convención Modelo, y el Subcomité había abordado posteriormente las cuestiones técnicas al preparar el artículo y el comentario y había elaborado el texto de una opinión minoritaria para su inclusión en el comentario.

77. Un de los Coordinadores del Subcomité sobre las Consecuencias Fiscales de la Economía Digitalizada, William Fowler, agradeció a todos los miembros del Subcomité que habían trabajado en esa cuestión y reconoció la labor realizada por varias organizaciones sobre la tributación de la economía digitalizada. Señaló que la pandemia de COVID-19 había obligado a muchas empresas a digitalizarse y que, sin una tributación eficaz, era probable que se redujeran considerablemente los ingresos tributarios. Por lo tanto era fundamental encontrar una solución simplificada con la que se lograra que los países en desarrollo recibieran ingresos de los beneficios

obtenidos en la economía digitalizada. El Sr. Fowler agradeció a los miembros del Comité el espíritu de colaboración, a pesar de las fuertes diferencias, para llegar al artículo 12B.

78. El otro Coordinador, Aart Roelofsen, señaló que había sido una tarea difícil, pero que el resultado era digno de orgullo. Agradeció al otro Coordinador y señaló que había sido la primera vez que los Subcomités habían recurrido a dos Coordinadores y que, aunque era un sistema nuevo, se trataba de un modelo de trabajo excelente que potenciaba el trabajo en equipo. El Sr. Roelofsen dio las gracias al grupo de redacción, que había realizado un ingente trabajo en la preparación del primer borrador, y también a los que no eran miembros del grupo que habían contribuido a la elaboración de ese artículo y el comentario. Desde el anterior período de sesiones se habían celebrado varias reuniones que habían dado lugar a cambios como los siguientes: la mejora de los párrafos 1 y 10 con la introducción del concepto de pagos subyacentes; la aportación de claridad y ejemplos en los párrafos 5 y 6; la aclaración de la interacción entre el artículo 12B y los artículos 12 y 12A en el párrafo 7; y, lo que es importante, la inclusión de una opinión minoritaria en el comentario.

79. Uno de los principales responsables del grupo de redacción, Rajat Bansal, ofreció una sinopsis del artículo, destacando los cambios introducidos desde el 21^{er} período de sesiones celebrado en octubre de 2020. El Sr. Bansal destacó que el artículo tenía ahora 11 párrafos, tres más que los ocho que tenía antes. Entre los cambios introducidos estaban: la mejora del párrafo 3, con el fin de incluir los casos en que la información requerida no estaba disponible; la introducción de un nuevo párrafo 4 en el que se definía el término “grupo de empresas multinacionales” basándose en la labor sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios en los informes por países; el párrafo 6, que se había introducido con el fin de incluir una lista de algunos posibles servicios digitales automatizados, pero no de forma aparte; y el párrafo 7, que pasaba a ser un párrafo en sí. También se había introducido en este artículo el concepto de pagos subyacentes.

80. Otro responsable del grupo de redacción, Carlos Protto, hizo observaciones generales sobre el artículo. El Sr. Protto señaló que se trataba de una solución de tratado fiscal a lo que se consideraba un problema que exigía un tratado fiscal, es decir, la falta de potestad tributaria cuando no existía establecimiento permanente pero se desarrollaba considerable actividad económica. La digitalización ayudaba a las empresas a realizar efectivamente actividades comerciales sustanciales en un país sin alcanzar el umbral del establecimiento permanente fijado por las normas de los tratados fiscales. Señaló que el artículo 12B no excluía ninguna solución multilateral, y reconoció el trabajo que estaban realizando otras organizaciones como la OCDE para encontrar una solución multilateral, y añadió que el Comité podría en el futuro optar por ampliar ese trabajo para estudiar otras posibles soluciones multilaterales. El Sr. Protto señaló además que este artículo no era incompatible con los esfuerzos que se realizaban a nivel mundial para encontrar una solución multilateral.

81. Un miembro señaló que encontrar una solución para imponer tributación en la economía digitalizada era un desafío para todos los implicados en lograrlo, no solo para el Comité. El miembro expresó su apoyo a las opiniones minoritarias contenidas en los párrafos 8 a 17 del comentario, y mencionó que una solución negociada bilateralmente podría no ser necesariamente la mejor opción para los países en desarrollo. Además, la asignación de potestad tributaria a una jurisdicción de mercado en función de las ventas únicamente no era necesariamente una medida de política fiscal acertada. Al tratarse de una solución bilateral, las negociaciones bilaterales para incorporar esta disposición podrían ser lentas. También se consideró que el ámbito de aplicación de la disposición era más bien limitado, ya que solo contemplaba los pagos sin tener en cuenta al “usuario”. El miembro también destacó los posibles problemas

administrativos y la incertidumbre en la aplicación de la disposición. Estas opiniones se incluyeron en el comentario, al igual que las opiniones contrarias.

82. Los observadores felicitaron al Subcomité por el buen trabajo realizado. Un observador preguntó si se trataba de una recomendación de las Naciones Unidas para que los países introdujeran las disposiciones del artículo en su legislación interna o como parte de su política fiscal. A este respecto, la Copresidencia señaló que la Convención Modelo había sido acordada por el Comité. La secretaría explicó que el artículo no pretendía ser la posición de los miembros de las Naciones Unidas en su conjunto, sino que más bien era un texto redactado por un Comité con el mandato de orientar a los países en las negociaciones y la aplicación. Esa orientación incluía el artículo y las ventajas e inconvenientes percibidos.

83. Se planteó la cuestión de si era necesaria una nueva votación sobre el artículo y la secretaría recordó a los participantes que, en el 21^{er} período de sesiones, el Comité había aprobado por votación la inclusión del artículo 12B y el comentario en la Convención Modelo en la forma propuesta entonces, y que lo que se sometía a aprobación en ese momento era el texto más reciente del artículo y el comentario.

84. La secretaría observó que dicha aprobación y adopción no era en absoluto indicativo de que todos los miembros del Comité estuvieran de acuerdo con la inclusión del artículo 12B en la Convención Modelo; había opiniones fuertemente opuestas a la inclusión que constituían una minoría amplia, como se indicaba en el comentario. Por lo tanto, la cuestión planteada en el período de sesiones había sido en realidad si los miembros estaban satisfechos de que sus puntos de vista estuvieran adecuadamente reflejados en el comentario. Por lo tanto, una aprobación por consenso, cuando se llegara a ella, no sería unánime a favor del artículo 12B, sino que reconocería la opinión mayoritaria (con opciones y alternativas) a favor y de acuerdo con que el texto reflejaba adecuadamente las diferencias sobre ese punto, así como el razonamiento de las diferentes opiniones. Con esta aclaración, el Comité aprobó la nota E/C.18/2021/CRP.1. También se aprobaron en la reunión algunos cambios menores, principalmente editoriales, indicados en las notas E/C.18/2021/CRP.17 y E/C.18/2021/CRP.17/Rev.1.

Modificaciones consiguientes

85. El Copresidente, Sr. Mensah, presentó brevemente los antecedentes del documento que se iba a debatir (E/C.18/2021/CRP.15), que trataba de los cambios consiguientes que se harían en la Convención Modelo al incluir el artículo 12B. Patricia Brown, miembro de la secretaría, explicó a los participantes el documento. Durante dicho examen se plantearon varias cuestiones, la mayoría de las cuales eran comentarios editoriales. También se plantearon cuestiones sobre el solapamiento de las disposiciones. Los miembros estuvieron de acuerdo con que esas cuestiones fueran examinadas y tratadas por la secretaría y, a reserva de otros comentarios que pudieran surgir, el documento se aprobaría cuando se sometiera a debate en posteriores reuniones del período de sesiones, cuando se hubieran considerado todos los comentarios recibidos.

86. Cuando las modificaciones consiguientes a la inclusión del artículo 12B se sometieron de nuevo a examen, el Sr. Mensah invitó a la secretaría a que presentara al Comité de Expertos la nota E/C.18/2021/CRP.15/Rev.1, que se había preparado para tener en cuenta los comentarios recibidos en debates anteriores. La Sra. Brown presentó los posibles cambios del texto de la Convención Modelo —tanto del artículo como del comentario— que podrían surgir como consecuencia de la aprobación del artículo 12B de la Convención Modelo. Estos cambios consiguientes se basaban en el artículo 12B en su forma más reciente, es decir, después de que el Comité hubiera adoptado los cambios editoriales introducidos con la nota E/C.18/2021/CRP.17.

87. Durante el debate, un miembro sugirió que la referencia al nuevo artículo 12B que se incluiría en el artículo 23A (Método de exención) debía hacer referencia específicamente al párrafo 2 del artículo 12B que llevaba a la aplicación del método de descuento solo en los casos en los que se aplicaban impuestos brutos, ya que hacerlo sería coherente con la aplicación del método de exención en la Convención Modelo hasta la fecha. Algunos miembros no estuvieron de acuerdo con la referencia específica al párrafo 2 del artículo 12B y preferían que se incluyera una referencia al 12B sin especificar tanto. Tras un debate sobre el enfoque correcto del artículo 23A, en particular en lo relativo al párrafo 3 del artículo 12B, el Sr. Mensah solicitó que un pequeño grupo discutiera este tema y elaborara una propuesta para su consideración por el Comité.

88. Al día siguiente, el Copresidente, Sr. Mensah, invitó a la Secretaría a presentar la nota E/C.18/2021/CRP.19, que contenía el resultado de los debates del pequeño grupo sobre el texto del artículo 23A y sus comentarios. En el borrador propuesto se hacía explícito que el país de residencia tenía que proporcionar una deducción fiscal por los ingresos que hubieran sido sometidos a una tributación reducida en el país de origen (con arreglo a los párrafos 2 ó 3 del artículo 12B) en caso de desacuerdo sobre la caracterización de los ingresos. El Comité lo aprobó.

89. Por consiguiente, el Comité decidió que se incluiría una referencia al nuevo artículo 12B en el artículo 23A, el artículo 24 por el que se garantizaba la no discriminación, y el artículo 29 para ampliar la definición de quienes podían solicitar beneficios de un acuerdo fiscal. El Comité de Expertos también acordó que se introducirían varios cambios en el comentario de la Convención Modelo para tener en cuenta el nuevo artículo 12B. Estos cambios se referían, por ejemplo, al solapamiento entre disposiciones como los artículos 12A y 14 con el nuevo artículo 12B. Otros cambios del comentario se debían a las modificaciones de los artículos 23A, 24 y 29. Los cambios del comentario sobre el artículo 12 se trataban por separado en relación con el tema 3 b) del programa sobre la actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, y figuraban en la nota E/C.18/2021/CRP 18.

90. El Sr. Mensah agradeció a la secretaria y a los miembros pertinentes su trabajo sobre las modificaciones consiguientes que se derivaban de la inclusión del artículo 12B en la Convención Modelo.

J. Otros asuntos sometidos a examen (tema 3 j) del programa), incluida la presentación de las directrices sobre el tratamiento tributario de la ayuda de Gobierno a Gobierno

91. La Copresidenta, Sra. Peters, invitó a la Coordinadora del Subcomité sobre el Tratamiento Fiscal de los Proyectos de Asistencia Oficial para el Desarrollo, Marlene Patricia Nembhard-Parker, a presentar el tema 3 j) del programa.

92. La Sra. Nembhard-Parker hizo una presentación en la que informó sobre el trabajo del Subcomité y presentó los resultados obtenidos desde su creación en 2017. Explicó que la labor relacionada con las directrices sobre el tratamiento tributario de la ayuda de Gobierno a Gobierno se había iniciado en 2005, pero nunca se había finalizado. El tema cobró fuerza al figurar en la Agenda de Acción de Addis Abeba y fundarse un nuevo Subcomité en 2017. Además de los miembros del Comité, el Subcomité incluía académicos, junto con representantes del Foro Africano de Administración Tributaria, el FMI, la OCDE y el Grupo Banco Mundial.

93. La Sra. Nembhard-Parker resumió el proceso de trabajo del Subcomité, que se había reunido dos veces en persona y una virtualmente, y dio las gracias a los

anfitriones de las reuniones y a la Comisión Europea por aportar la financiación para los viajes. Las directrices se debatieron durante cuatro reuniones del Comité de Expertos con el fin de recabar comentarios y fueron aprobadas oficialmente por el Comité durante su 21^{er} período de sesiones en octubre de 2020. Al mismo tiempo el Comité aprobó una recomendación aparte sobre la divulgación pública de las disposiciones relativas al tratamiento fiscal de los proyectos de ayuda de Gobierno a Gobierno. Tanto las directrices como la recomendación reflejaban el vínculo entre el trabajo del Comité de Expertos y la movilización de recursos internos, que era fundamental para alcanzar los Objetivos de Desarrollo Sostenible.

94. La Sra. Nembhard-Parker procedió a presentar oficialmente las directrices sobre el tratamiento tributario de la ayuda de Gobierno a Gobierno y agradeció a los miembros del Subcomité, así como a la secretaria, los esfuerzos realizados.

95. Un miembro del Comité expresó su gratitud por haber participado en el importante trabajo de la Subcomisión. La Sra. Peters dio las gracias al Subcomité por su excelente labor y dio por concluido el examen del tema del programa.

96. Continuando con otros asuntos del tema del programa, la Copresidenta, Sra. Peters, señaló que todos los Subcomités habían realizado un trabajo excelente y que, al haber concluido sus trabajos, quedaban oficialmente disueltos. Los coordinadores de los subcomités seguirían participando en la labor editorial de las publicaciones, realizando las consultas que consideraran necesarias (incluso con los participantes en los antiguos subcomités, si lo consideraban oportuno). Los siguientes miembros del Comité determinarían los subcomités necesarios en función del plan de trabajo que aprobara.

