



Naciones Unidas

Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

**Informe sobre el 30º período de sesiones
(Nueva York, 24 a 27 de marzo de 2025)**

Consejo Económico y Social
Documentos Oficiales, 2025
Suplemento núm. 25A



Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

**Informe sobre el 30º período de sesiones
(Nueva York, 24 a 27 de marzo de 2025)**



Naciones Unidas • Nueva York, 2025

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

Capítulo	Página
I. Asuntos que requieren la adopción de medidas por el Consejo Económico y Social	4
Proyecto de decisión que se somete a la aprobación del Consejo sobre el lugar, las fechas y el programa provisional del 31 ^{er} período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación	4
II. Introducción	6
Programa provisional	6
III. Organización del período de sesiones	8
Apertura del 30 ^o período de sesiones y aprobación del programa	8
IV. Deliberación y conclusiones sobre cuestiones sustantivas relacionadas con la cooperación internacional en cuestiones de tributación	9
A. Cuestiones de procedimiento del Comité	9
B. La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible	9
C. Cuestiones relativas al Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo	10
D. Actualización del manual de las Naciones Unidas para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo	13
E. Fijación de precios de transferencia	13
F. Tributación de las industrias extractivas	14
G. Tributación ambiental	15
H. Evitación y solución de controversias	16
I. Cuestiones de tributación relacionadas con la economía digitalizada y globalizada	17
J. Tributación de los criptoactivos	18
K. La digitalización y otras oportunidades para mejorar la administración tributaria	19
L. Aumento de la transparencia fiscal	20
M. Impuestos sobre la riqueza e impuestos de solidaridad	20
N. Cuestiones de impuestos indirectos	21
O. Impuestos a productos nocivos para la salud	23
P. Relación entre los acuerdos fiscales, comerciales y de inversión	23
Q. Creación de capacidad	25
R. Otros asuntos sometidos a examen	26

Capítulo I

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

Proyecto de decisión que se somete a la aprobación del Consejo sobre el lugar, las fechas y el programa provisional del 31^{er} período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación

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

Consejo Económico y Social

a) Decide que el 31^{er} período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se celebre en Ginebra del 21 al 24 de octubre de 2025;

b) Aprueba el programa provisional del 31^{er} período de sesiones del Comité, que figura a continuación:

Programa provisional del 31^{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 del Presidente o de los Copresidentes y Vicepresidentes del Comité.
3. Observaciones del Presidente o de los Copresidentes del Comité.
4. Aprobación del programa.
5. Deliberación sobre cuestiones relacionadas con la cooperación internacional en cuestiones de tributación:
 - a) La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible;
 - b) Cuestiones relacionadas con el Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas;
 - c) Examen y posible actualización del manual de las Naciones Unidas para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo;
 - d) Cuestiones de procedimiento del Comité;

- e) Otros ámbitos de examen y orientación del Comité como parte de su programa de trabajo (incluido el establecimiento de dicho programa de trabajo y la creación de órganos subsidiarios).
- 6. Programa provisional del 32º período de sesiones del Comité.
- 7. Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 31º período de sesiones.

Capítulo II

Introducción

2. De conformidad con lo dispuesto en las resoluciones del Consejo Económico y Social 2004/69, [2017/2](#) y [2023/9](#), el 31^{er} período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se celebró en Nueva York del 24 al 27 de marzo de 2025. Asistieron al período de sesiones presencial 23 miembros del Comité en persona y uno virtualmente, así como 214 observadores presenciales registrados y 252 observadores virtuales registrados.

3. En el presente informe se resumen las deliberaciones y decisiones del Comité sobre los temas establecidos en el programa provisional propuesto en su 30^o período de sesiones y aprobado por el Comité ([E/C.18/2025/1](#)), 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 cuestiones relacionadas con la cooperación internacional en cuestiones de tributación:
 - a) Cuestiones de procedimiento del Comité;
 - b) La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible;
 - c) Cuestiones relativas al Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo;
 - d) Actualización del manual de las Naciones Unidas 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;
 - h) Evitación y solución de controversias;
 - i) Cuestiones de tributación relacionadas con la economía digitalizada y globalizada;
 - j) Tributación de los criptoactivos;
 - k) La digitalización y otras oportunidades para mejorar la administración fiscal;
 - l) Aumento de la transparencia fiscal;
 - m) Impuestos sobre la riqueza e impuestos de solidaridad;
 - n) Cuestiones de impuestos indirectos;
 - o) Impuestos a productos nocivos para la salud;
 - p) Relación entre los acuerdos fiscales, comerciales y de inversión;
 - q) Creación de capacidad;
 - r) Otros asuntos sometidos a examen.

4. Programa provisional del 31^{er} período de sesiones del Comité.
5. Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 30^o período de sesiones.

Capítulo III

Organización del período de sesiones

Apertura del 30º período de sesiones y aprobación del programa

4. El Subsecretario General de Desarrollo Económico, Navid Hanif, pronunció un discurso en calidad de representante del Secretario General. El Sr. Hanif dio la bienvenida a los miembros y los observadores, y destacó la importancia de la celebración del 20º aniversario del Comité a lo largo del período de sesiones que culminaba el mandato de sus miembros (2021-2025). Asimismo, reflexionó brevemente sobre los dos decenios de progreso del Comité, destacando sus contribuciones a la cooperación internacional en cuestiones de tributación, especialmente en apoyo de los países en desarrollo. También destacó los logros de los miembros en ejercicio y reconoció la labor del Comité, que había sentado unas bases sólidas para futuros avances. Para concluir, expresó su profunda gratitud a los miembros del Comité por su inquebrantable empeño de transformar las normas tributarias internacionales en pro de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible.

5. El Copresidente, Mathew Gbonjubola, agradeció al Sr. Hanif sus palabras y procedió seguidamente a presidir la aprobación del programa, que se aprobó sin modificaciones.

Capítulo IV

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

A. Cuestiones de procedimiento del Comité

6. En el período de sesiones no se sometieron a examen cuestiones relacionadas con las prácticas y los métodos de trabajo del Comité.

B. La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible

7. La Directora de la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible, Shari Spiegel, pronunció un discurso sobre el papel de la tributación para impulsar los Objetivos de Desarrollo Sostenible. La oradora subrayó la importancia de los regímenes tributarios para la financiación de bienes y servicios públicos, especialmente en un contexto mundial de cambio, incertidumbre geopolítica, subida de aranceles y disminución de los presupuestos de asistencia, factores que amenazaban la cooperación multilateral.

8. La Sra. Spiegel hizo hincapié en la necesidad de medidas multilaterales para afrontar los riesgos sistémicos, los flujos financieros ilícitos y los principales retos en materia tributaria que contribuían a un déficit de financiación anual estimado en 4 billones de dólares para alcanzar los Objetivos. La oradora reafirmó que la Agenda de Acción de Addis Abeba de la Tercera Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo se mantenía plenamente vigente, especialmente en un momento en que la comunidad internacional se preparaba para la Cuarta Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo, y pidió un renovado apoyo al multilateralismo.

9. Elogiando la labor del Comité, la Sra. Spiegel destacó los avances en tres esferas: la tributación ambiental para avanzar en los objetivos climáticos y de biodiversidad; los impuestos sobre la riqueza para reducir la desigualdad; y los impuestos a productos nocivos para la salud a fin de promover mejores resultados en el ámbito sanitario.

10. La Sra. Spiegel subrayó que contar con sistemas tributarios justos y progresivos era fundamental para el crecimiento integrador y las inversiones en servicios sociales, y observó que el refuerzo de la capacidad nacional para movilizar ingresos era esencial para el logro de los Objetivos.

11. La oradora insistió además en la necesidad de una cooperación internacional en materia fiscal más inclusiva y eficaz para cubrir las lagunas en las reglas vigentes, especialmente en el contexto de una economía mundial digitalizada. En ese sentido, señaló el potencial de una convención marco de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación para remodelar las normas fiscales internacionales de manera más equitativa e inclusiva.

12. Para finalizar, la oradora reiteró que la política fiscal no solo debía aumentar los ingresos, sino también contribuir a construir economías más justas, sostenibles y resistentes, y acogió con satisfacción las contribuciones del Comité para forjar un sistema de ese tipo en pro del desarrollo sostenible.

13. Tras el discurso, el Copresidente Mathew Gbonjubola agradeció a la Sra. Spiegel su intervención. Un miembro del Comité, observando la importancia de la fiscalidad para mejorar los resultados sanitarios, afirmó que la tributación del sector

sanitario no figuraba en el borrador preliminar del documento final de la Cuarta Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo, pero que se había incluido en la Agenda de Acción de Addis Abeba, e instó a que se incorporase al documento final.

C. Cuestiones relativas al Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo

14. Carlos Protto, quien junto con Stephanie Smith y Rasmi Das era uno de los tres coordinadores conjuntos del Subcomité sobre la Actualización del Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, sometió a la aprobación del Comité una nota sobre cuestiones técnicas que se planteaban en relación con el artículo 6 (E/C.18/2025/CRP.20). En el 29º período de sesiones del Comité, el Subcomité había propuesto cambios del texto del artículo 6 del Modelo de Convenio y el comentario correspondiente para tratar cuestiones técnicas relativas a la definición de bienes inmuebles y al efecto en la fiscalidad del Estado de residencia de la norma sobre la asignación de derechos impositivos del artículo 6.

15. No hubo objeciones al proyecto de comentario sobre la regla de asignación. Sin embargo, algunos miembros del Comité y Estados miembros observadores habían manifestado preocupación por que la propuesta de añadir a la definición “salvo que el contexto exija otra cosa” le restase claridad, en vez de aclararla. Por consiguiente, en la nota se propuso que, en lugar de cambiar el texto del artículo 6, se añadiese al comentario un nuevo párrafo centrado en los principios de interpretación. Las propuestas tanto sobre la regla de asignación como sobre la interpretación de la definición vigente se aprobaron por consenso. Un miembro, si bien no se oponía a los cambios, señaló que la cuestión de los flujos financieros ilícitos y su estrecha vinculación con el artículo 6, que él había planteado, era de mayor calado que la solución ofrecida en el proyecto de comentario. En su opinión, la cuestión tendría que volver a tratarse de manera rigurosa, y cabía esperar que los miembros entrantes se ocupasen del tema.

16. A continuación, la Sra. Smith presentó dos cuestiones planteadas en el informe de los coordinadores conjuntos (E/C.18/2025/CRP.17). La primera era una cuestión técnica que había surgido respecto al comentario al artículo 5A, la nueva disposición relativa a los ingresos procedentes de las industrias extractivas y otros recursos naturales. El artículo 5A se había aprobado en el 29º período de sesiones del Comité, pero un observador de un Estado miembro había sugerido que una disposición alternativa incluida en el comentario sobre los ingresos del trabajo se ajustase más estrechamente al artículo 15 refiriéndose a los días de “presencia”, en lugar de a los días de “empleo”. El informe de los coordinadores conjuntos contenía párrafos redactados nuevamente a tal efecto que fueron aprobados por el Comité.

17. La segunda cuestión versaba sobre posibles temas de trabajo futuros para los miembros entrantes del Comité. Se proponían cinco temas que habían surgido durante los trabajos del Subcomité sobre el Modelo de Convenio para su examen por los miembros entrantes, si bien se reconocía que estos establecerían sus propias prioridades:

- a) La imposición a un establecimiento permanente en virtud de los artículos 7 y 24;

b) Cómo se debían aplicar las reglas de fuente basadas en el lugar del pago cuando un agente o un tercero efectúa un pago en nombre de la persona que soporta la carga económica de dicho pago;

c) La definición de las “rentas de bienes inmuebles”, entre otras cosas, en el caso de las regalías mineras;

d) Si habría que revisar determinados aspectos del comentario a la luz de la adopción de la “cláusula de sujeción a imposición” en el nuevo párrafo 3 del artículo 1;

e) Artículo 21 (Otros ingresos), incluido su ámbito de aplicación y las reglas de fuente.

18. Un miembro del Comité expresó sus inquietudes por el posible alcance de los trabajos respecto a los establecimientos permanentes, y aludió a la duración del proyecto sobre la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes que dio lugar al “enfoque autorizado de la OCDE”. Aunque el proyecto se consideraba importante, se convino en que el tema debía elaborarse más antes de someterlo al examen de los miembros entrantes.

19. Otras ideas respecto a la labor futura sobre el Modelo de Convenio fueron las siguientes:

a) Una reevaluación de la regla de atribución estipulada en el artículo 6;

b) Posibles orientaciones sobre la aplicación de las definiciones de “dividendos” de las legislaciones nacionales en virtud del artículo 10;

c) La revisión de la definición de “establecimiento permanente”, posiblemente para incluir los establecimientos permanentes no físicos;

d) Si debía suprimirse el criterio de la fuente pagadora cuando un establecimiento permanente soporta el gasto en un tercer Estado (en lugar de solo uno de los Estados contratantes);

e) La actualización del artículo 22 (Capital) para que sea más coherente con el artículo 13 (Ganancias de capital).

20. A continuación, el Sr. Das presentó el documento titulado “Propuestas de revisión del artículo 8 del Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo: cuestiones técnicas” (E/C.18/2025/CRP.18). En su 29º período de sesiones, el Comité había aprobado el enfoque general establecido en el nuevo artículo 8 (alternativa A) y convenido en mantener la imposición exclusiva por el Estado de residencia como alternativa B. No obstante, se había pedido al Subcomité que aclarara el comentario y el texto del artículo 8 (alternativa A), si fuera necesario, en relación con a) el tratamiento de los viajes por vía aérea que incluyeran múltiples trayectos; b) el problema de circularidad en la interacción entre la definición incluida en el párrafo 3 y el artículo xx, en su estado en aquel momento (ahora artículo 12AA); y c) las implicaciones de incluir el subpárrafo 2 a) si una de las partes en un convenio bilateral no utiliza la imposición sobre cifras netas. El documento, el Subcomité proponía textos para tratar estas tres cuestiones. También atendía otras dos cuestiones técnicas, a saber, el comentario sobre la definición de “tráfico internacional” en el artículo 3 y el tratamiento de las actividades en alta mar, que se habían planteado durante los debates.

21. Varios observadores, en representación de Estados miembros y otras partes interesadas, siguieron expresando inquietud por la decisión de incluir el transporte aéreo en el artículo 8 (alternativa A), a pesar de que el asunto se había decidido en el

29º período de sesiones. El Comité aprobó por consenso el texto que figuraba en el documento relativo a las distintas cuestiones técnicas.

22. A continuación, el Sr. Protto presentó una nota sobre el tratamiento de los ingresos procedentes de actividades de seguros transfronterizas (E/C.18/2025/CRP.19). En el 29º período de sesiones, el Comité había aprobado el texto de un nuevo artículo 12C, pendiente de que se aclarasen en el comentario algunas cuestiones técnicas planteadas durante el período de sesiones. La revisión que contenía la nota se centraba en cuestiones técnicas en relación con lo siguiente: a) la aplicación de la regla de propiedad efectiva en los casos de reaseguro; b) el ámbito de aplicación del artículo; y c) la regla sobre la fuente alternativa de imposición basada en la ubicación del riesgo. Un observador de un Estado miembro agradeció al Comité las aclaraciones que figuraban en la nota. El Comité aprobó los cambios propuestos y observó varios cambios derivados que habría que introducir a su vez en el artículo 12AA y otros artículos.

23. El Comité también estudió la cuestión del título del Modelo de Convenio de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo. El documento sobre esta cuestión (E/C.18/2025/CRP.3) fue presentado por los miembros del grupo de trabajo encargado de estudiar el asunto en el 29º período de sesiones, a saber, Muhammad Ashfaq Ahmed (ponente original de la modificación), Elisângela Rita y Kapembwa Namuyemba-Sikombe.

24. Los miembros del grupo de trabajo declararon que el objetivo del cambio sería reconocer que el Modelo de Convenio y algunos de sus aspectos eran pertinentes no solo para las negociaciones y los tratados entre países desarrollados y en desarrollo, y que, en ese sentido, podía pensarse que el título actual limitaba las aspiraciones del Modelo de Convenio. Consideraban que no se trataba de reducir, o de que pareciese reducirse, la atención principal del Modelo de Convenio a los países en desarrollo, dado que esa atención quedaba clara con la lectura del Modelo de Convenio y el mandato del Comité, su organismo custodio. La resolución 2004/69 del Consejo Económico y Social, en la que se otorgó al Comité ese mandato, disponía no solo que el Comité examinase y actualizase cuando fuese necesario el Modelo de Convenio, sino que, en ese y otros ámbitos, prestase especial atención a los países en desarrollo y los países con economías en transición. Los miembros del grupo de trabajo consideraban importante que se señalase el mandato del Comité en la introducción del Modelo de Convenio. Por último, observaron que, en la práctica, el Modelo de Convenio se conocía como el Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas, y que el título abreviado reflejaría ese uso.

25. Algunos miembros del Comité no estaban convencidos del cambio propuesto. Consideraban que podía desvirtuar el objetivo principal del Modelo de Convenio de servir de pauta a los países en desarrollo que suscribían tratados bilaterales en materia tributaria con países desarrollados, objetivo principal que había sido un argumento decisivo para muchos de los cambios recientes del Modelo de Convenio. También se preguntó si ello reduciría el sentimiento de titularidad del Modelo de Convenio existente entre los países en desarrollo, o su capacidad para plantear las actualizaciones del Modelo de Convenio como lo que redundaría en máximo beneficio de los países en desarrollo.

26. Aunque había diversidad de opiniones, el cambio de título recibió un apoyo considerable de miembros y observadores, y finalmente el Comité acordó que se aplicase con efecto a partir de la próxima versión del Modelo de Convenio, de 2025. También decidió no actualizar el título del manual de las Naciones Unidas para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo, ya que en el manual se aludía en ese momento al Modelo de Convenio del modo previo al cambio de título. La actualización del manual sería una cuestión que

se sometería al examen de los miembros entrantes del Comité, momento que sería el más indicado para considerar el título del manual.

D. Actualización del manual de las Naciones Unidas para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo

27. Los coordinadores conjuntos del Subcomité sobre la actualización del manual de las Naciones Unidas para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo, Aart Roelofsen y el Sr. Protto, recordaron al Comité que la actualización que recogía los cambios de 2021 del Modelo de Convenio se había publicado en 2023. En el 29º período de sesiones se había acordado aplazar la labor relativa a la próxima actualización del manual hasta el mandato de los próximos miembros (si así lo decidían estos), ya que muchas de las modificaciones del Modelo solo se acordarían en los períodos de sesiones 29º y 30º. Los coordinadores conjuntos manifestaron interés en participar en la redacción de una actualización del manual tras su mandato como miembros.

E. Fijación de precios de transferencia

28. La Coordinadora Conjunta del Subcomité sobre Precios de Transferencia, Ingela Willfors, presentó el documento de los coordinadores conjuntos (E/C.18/2025/CRP.4), y destacó que el Subcomité había finalizado su plan de trabajo y que el Comité había aprobado orientaciones sobre los siguientes aspectos: a) fijación de precios de transferencia durante la recesión económica causada por la enfermedad por coronavirus (COVID-19); b) garantía de cumplimiento de los precios de transferencia; c) precios de transferencia de las compensaciones y los créditos de las emisiones de carbono; d) orientaciones para la industria/el sector sobre los productos agrícolas; e) orientaciones para la industria/el sector sobre las industrias farmacéuticas; y f) evitación y solución de controversias, con especial atención a los acuerdos y mecanismos de fijación anticipada de precios. Las orientaciones aprobadas, publicadas como borradores preliminares sin edición en el sitio web del Comité, estaban en proceso de edición y se esperaba la versión final a mediados de 2025.

29. La Sra. Willfors señaló que el Subcomité había estudiado una amplia gama de cuestiones y seleccionado finalmente cuatro esferas prioritarias, a modo de sugerencia, para su examen por los próximos miembros del Comité en las que las orientaciones podían cubrir lagunas importantes y beneficiar en gran medida a los países. Entre las esferas propuestas figuraban las siguientes:

a) Transacciones financieras intragrupo, incluidas orientaciones sobre cómo distinguir entre deuda y patrimonio, los ajustes por riesgo país y las cuentas mancomunadas de efectivo;

b) Activos intangibles, centrándose en los paquetes de activos intangibles y en presentar pasos prácticos para efectuar un análisis sobre qué entidad de un grupo empresarial multinacional tiene derecho a los beneficios resultantes del desarrollo, la adquisición, la mejora, el mantenimiento, la protección y la explotación de intangibles;

c) Servicios intragrupo, incluida una clasificación más clara de los servicios y orientaciones prácticas sobre la aplicación del test de beneficio;

d) Orientaciones para un sector determinado, en particular para sectores como las telecomunicaciones y las infraestructuras.

30. Los miembros y los observadores agradecieron la valiosa labor del Subcomité y reconocieron la gran utilidad práctica de las orientaciones ofrecidas. También se manifestó un acuerdo general sobre las esferas prioritarias seleccionadas para futuros trabajos, aunque se reconoció que los próximos miembros decidirían sus propias líneas de trabajo. Un miembro subrayó la necesidad de racionalizar cualquier plan de trabajo potencial, en vista de las limitaciones de recursos.

31. Se propusieron otras posibles esferas de trabajo, como las implicaciones de la inteligencia artificial para la fijación de precios de transferencia, la valoración de las materias primas, orientaciones sectoriales para el turismo y el efecto de la movilidad de los empleados en la creación de valor y los resultados de la fijación de precios de transferencia. Los observadores señalaron la necesidad de simplificar la fijación de precios de transferencia, por ejemplo mediante disposiciones de salvaguardia. Un miembro sugirió un debate fundamental sobre el principio de plena competencia, mientras que otros miembros eran de la opinión de que un debate de carácter tan general no sería adecuado para ningún subcomité sobre precios de transferencia futuro.

F. Tributación de las industrias extractivas

32. La Coordinadora Conjunta del Subcomité sobre la Tributación de las Industrias Extractivas, Nana Mensah, presentó el informe de los coordinadores conjuntos (E/C.18/2025/CRP.7) y tres documentos sometidos a la aprobación del Comité sobre los siguientes temas: a) valoración de los productos mineros a efectos tributarios (E/C.18/2025/CRP.8); b) incentivos fiscales e impuesto mínimo mundial en las industrias extractivas (E/C.18/2025/CRP.9); y c) transición energética en las industrias extractivas (E/C.18/2025/CRP.10/REV). La oradora ofreció información actualizada sobre las actividades del Subcomité desde el 29º período de sesiones y reseñó brevemente los aspectos esenciales de los tres documentos, señalando que cada uno de ellos se había presentado previamente al Comité para su examen en períodos de sesiones anteriores.

33. Los redactores principales de los documentos también tomaron la palabra para explicarlos y destacar las novedades introducidas desde sus versiones anteriores. Michael Durst presentó brevemente el documento sobre la valoración de los productos mineros y sus principales conclusiones, y destacó la labor realizada en colaboración con el Subcomité sobre Precios de Transferencia. Thomas Lassourd observó que el documento revisado sobre incentivos fiscales tan solo contenía unas pocas modificaciones respecto al borrador anterior. Hafiz Chaudhury explicó que el documento sobre fiscalidad y transición energética se mantenía prácticamente sin cambios, con dos adiciones clave: una mayor atención a las cuestiones fiscales relacionadas con la captura de carbono, y consideraciones relacionadas con la justicia climática.

34. Los miembros del Comité agradecieron la labor del Subcomité y compartieron sus comentarios sobre los tres documentos. Uno de los miembros destacó la importancia de abordar los riesgos de corrupción en el proceso de transición energética y sugirió que las medidas de transparencia, como las promovidas por la Iniciativa para la Transparencia de las Industrias Extractivas, podían mejorar las orientaciones sobre la transición energética.

35. También se observó que una sección introductoria general sobre los métodos de valoración ayudaría a los funcionarios de la administración tributaria a comprender

el fundamento de la aplicación de las técnicas de fijación de precios de transferencia. Otro miembro sugirió que los próximos miembros del Comité tal vez podrían estudiar el modo en que la aplicación del segundo pilar podía afectar a las industrias extractivas en la práctica, y que se podían examinar casos reales en los próximos años. Varios miembros se congratularon por la colaboración con el Subcomité sobre Precios de Transferencia e hicieron hincapié en la importancia de leer el documento sobre valoración de productos junto con el *Manual práctico de las Naciones Unidas de precios de transferencia para países en desarrollo*.

36. Los miembros también apreciaron que se incluyesen referencias a países concretos y expresaron su apoyo a las orientaciones prácticas que contenían los documentos, en particular respecto a la movilización de recursos nacionales y la seguridad de las inversiones. En general, también se destacó la utilidad práctica de los documentos para los países en desarrollo y cómo podían contribuir a la movilización de recursos nacionales y a la acción por el clima.

37. Los observadores también comentaron los tres documentos. Un observador sugirió que en el documento sobre la valoración de los productos mineros a efectos tributarios se hiciera más hincapié en los acuerdos bilaterales de fijación anticipada de precios. Otro observador recomendó aclaraciones para determinados párrafos del documento sobre incentivos fiscales, en particular respecto a los intereses y las regalías, la interpretación de los impuestos mínimos complementarios nacionales simplificados y las posibles implicaciones para las empresas que no eran multinacionales. Una representante del sector de la aviación expresó inquietud por las referencias a las iniciativas relativas al impuesto sobre el carbono que figuraban en el documento sobre la transición energética, y puso de relieve que la coordinación internacional en materia de emisiones de carbono para la industria de la aviación estaba bajo la dirección de la Organización de Aviación Civil Internacional, en consonancia con el Plan de Compensación y Reducción de Carbono para la Aviación Internacional. En general, los documentos tuvieron buena acogida.

38. La Sra. Mensah dio las gracias a todos los participantes por sus comentarios y señaló que se incorporarían algunos, como las modificaciones editoriales, a las versiones finales de los documentos antes de su publicación. En particular, se tendría en cuenta la correspondencia recibida de la Administración Tributaria Estatal de China, que contenía datos actualizados en relación con el documento sobre la transición energética en las industrias extractivas. La Sra. Mensah también pidió sugerencias para futuras líneas de trabajo que pudieran aprovechar los resultados del Subcomité. El Comité aprobó los tres documentos, que se someterían al proceso habitual de edición.

G. Tributación ambiental

39. Los coordinadores conjuntos del Subcomité sobre Tributación Ambiental, Muhammad Ashfaq Ahmed y Susanne Åkerfeldt, presentaron su informe (E/C.18/2025/CRP.21) y ofrecieron información actualizada sobre los progresos realizados por el Subcomité y los planteamientos para futuros trabajos.

40. Los coordinadores conjuntos señalaron que los productos de orientación producidos en el marco del mandato actual ya se habían aprobado y dado a conocer en el sitio web del Comité, a excepción de la parte B de la línea de trabajo 1, relativa a la evaluación de la interacción de la fiscalidad del carbono con los impuestos especiales, el impuesto sobre el valor añadido (IVA) y el impuesto sobre la renta, que se presentó para su aprobación en el 30º período de sesiones. El documento se había revisado en respuesta a los comentarios recibidos en el 29º período de sesiones.

41. Los coordinadores conjuntos recordaron a los participantes las cinco líneas de trabajo principales del Subcomité:

- a) Línea de trabajo 1: interacción de la fiscalidad del carbono con otras medidas nacionales;
- b) Línea de trabajo 2: papel de los impuestos sobre el carbono y otras medidas de apoyo a la transición energética;
- c) Línea de trabajo 3: interacción entre los impuestos sobre el carbono y los programas de compensación de emisiones;
- d) Línea de trabajo 4: mecanismos de ajuste en frontera por carbono y efectos indirectos en los países en desarrollo; y
- e) Línea de trabajo 5: medidas fiscales medioambientales de otro tipo pertinentes para los países en desarrollo.

42. Además, señalaron que en el sitio web del Comité se podían consultar versiones adelantadas sin editar de los documentos finales.

43. De cara al futuro, los coordinadores conjuntos ofrecieron algunas sugerencias para la posible labor futura a cargo de los próximos miembros. Sugirieron que se siguieran analizando cuestiones transversales de carácter administrativo y relativas a la aplicación de las reformas fiscales medioambientales, como las siguientes:

- a) El refuerzo de la integración de la tributación ambiental en programas más amplios de reforma fiscal en aras de la simplicidad, la eficiencia y la eficacia, obteniendo al mismo tiempo beneficios colaterales;
- b) La preparación de orientaciones sectoriales, en esferas como la reforma de las subvenciones a los combustibles fósiles, la agricultura, la silvicultura, la utilización del suelo, el agua, la gestión de residuos, el transporte marítimo y la aviación.

44. Los coordinadores conjuntos subrayaron la importancia de impulsar la política tributaria ambiental en los países en desarrollo, entre otras cosas, haciendo frente a las limitaciones de capacidad administrativa y los problemas de sectores determinados.

45. Los miembros del Comité y los observadores valoraron la labor del Subcomité y la utilidad práctica de las orientaciones ofrecidas. Se hicieron sugerencias como que se incorporasen definiciones de las tasas energéticas y sobre las emisiones de carbono y se ilustrasen las “combinaciones inteligentes” de políticas con ejemplos prácticos. Un participante advirtió de que los gravámenes medioambientales, en particular sobre la aviación internacional, podían incidir negativamente en los pequeños Estados insulares en desarrollo, que dependían en gran medida del turismo.

46. Varios miembros señalaron los importantes avances realizados en el marco del mandato vigente, pese a las limitaciones de capacidad, y elogiaron la pertinencia y el carácter práctico de las orientaciones impartidas.

47. El Comité aprobó el documento sobre la parte B de la línea de trabajo 1 y agradeció la contribución de los coordinadores conjuntos, los redactores, los participantes en el Subcomité y sus respectivas instituciones.

H. Evitación y solución de controversias

48. Los coordinadores conjuntos del Grupo de Trabajo sobre Evitación y Solución de Controversias, Sr. Protto y Sr. Roelofsen, presentaron su informe

(E/C.18/2025/CRP.14). Los oradores sugirieron que los miembros entrantes considerasen la posibilidad de actualizar el manual de las Naciones Unidas para la evitación y solución de controversias tributarias con las aportaciones de los miembros en ejercicio sobre los siguientes aspectos;

- a) Programas bilaterales de acuerdos o mecanismos de fijación anticipada de precios y preguntas frecuentes;
- b) Relación entre los acuerdos fiscales, comerciales y de inversión.

49. Un miembro señaló que la prevención y solución de controversias fue objeto de uno de los primeros protocolos de la convención marco de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación, y, por consiguiente, un tema importante de cara a futuros trabajos del Comité. Dos observadores señalaron algunos de los problemas que se planteaban cuando los tribunales trataban cuestiones tributarias bilaterales y recomendaron que se estudiase la solución bilateral por vías intermedias entre el procedimiento de acuerdo mutuo y el arbitraje y que permitiesen aliviar ciertas preocupaciones en materia de soberanía. En respuesta, el Sr. Roelofsen señaló que en el manual existente se trataba la mediación, pero que siempre eran bien acogidas las ideas para evitar y resolver adecuadamente controversias tributarias por la vía bilateral.

I. Cuestiones de tributación relacionadas con la economía digitalizada y globalizada

50. La Coordinadora Conjunta del Subcomité sobre Cuestiones Fiscales relacionadas con la Economía Digitalizada y Globalizada, Sra. Liselott Kana, presentó el informe de los coordinadores conjuntos sobre los progresos realizados por el subcomité desde el 29º período de sesiones (E/C.18/2025/CRP.1/Rev.). La Coordinadora Conjunta dio las gracias a miembros y participantes por sus contribuciones y destacó la serie de reuniones virtuales celebrada durante el período entre sesiones, así como los estrechos contactos con el Subcomité sobre la Actualización del Modelo de Convenio Tributario de las Naciones Unidas.

51. La Sra. Kana ofreció una visión general de las novedades en las tres líneas de trabajo del Subcomité. Comenzando por la línea de trabajo B, centrada en la pertinencia de las pruebas de presencia física, recordó que el Comité había acordado en su 29º período de sesiones que se adoptase una nueva disposición sobre servicios transfronterizos, a la que se aludía de manera provisional como artículo xx, que aglutinaba los artículos 12A y 14 y figuraba en el anexo A del informe de los coordinadores conjuntos. El Subcomité propuso que la nueva disposición se llamase artículo 12A e incluyese los actuales artículos 12A y 14, junto con sus comentarios, en un anexo al Modelo de Convenio. El Subcomité también sometió a aprobación un borrador de comentario que acompañaba al nuevo artículo, contenido en el anexo B del informe de los coordinadores conjuntos.

52. El Copresidente del Comité, Sr. Gbonjubola, abrió el debate. Varios miembros expresaron su firme apoyo a las propuestas, destacando la importancia cada vez menor de la presencia física como nexos a efectos tributarios y reconociendo el equilibrio logrado al incluir una opinión minoritaria bien articulada. Aunque algunos miembros insistieron en que la presencia física no debía descartarse por completo, se reconocía de forma generalizada la necesidad de adecuar los enfoques tributarios a la evolución de la realidad económica. Un miembro sugirió que los próximos miembros del Comité estudiaran el tema de la tributación de los servicios de inteligencia artificial.

53. Algunos miembros se mostraron a favor de que se llamase a la nueva disposición artículo 12A, dado que sustituía al artículo existente, mientras que otros expresaron preocupación por que esa numeración pudiera crear confusión con el artículo 12A

existente. Algunos observadores se hicieron eco de esas inquietudes. Se hicieron propuestas de otro tipo de numeración, como “artículo 12AA” y “artículo 14A”, y la mayoría expresó su preferencia por “artículo 12AA”, para evitar confusiones. Finalmente, el Comité acordó designar a la nueva disposición sobre servicios transfronterizos artículo 12AA.

54. En relación con el comentario propuesto al artículo 12AA, los miembros debatieron el párrafo 86, que versaba sobre el gravamen bruto de los establecimientos permanentes, y su relación con el artículo 7 del Modelo de Convenio. Un miembro propuso suprimir algunas palabras del párrafo 86, aludiendo a posibles incoherencias con la legislación nacional y señalando que esas palabras no aparecían en comentarios similares a otros artículos. En una reunión a puerta cerrada, el Comité estudió la propuesta y acordó suprimir las palabras “as long as that tax does not exceed the tax that would have been imposed on the profits attributable to the permanent establishment determined on a net basis. In addition” (siempre que dicho impuesto no supere al que se habría aplicado a los beneficios atribuibles al establecimiento permanente calculados sobre una base neta. Además) en el párrafo 86, y sustituir esas palabras por “but” (pero).

55. Se hizo otra sugerencia relativa al párrafo 117, en la que se proponía la supresión o modificación de una referencia a la reclasificación prevista en el párrafo 7 del artículo 11. Los miembros reconocieron la complejidad de esas cuestiones. En una reunión a puerta cerrada, el Comité acordó mantener el párrafo 117 en su redacción actual y observó que las preocupaciones planteadas sobre ese párrafo se señalarían a la atención de los próximos miembros para su examen. Se informó respecto a esos resultados en la reunión abierta, en la que se aprobó el comentario al artículo 12AA con la modificación acordada.

56. A continuación, la Sra. Kana presentó los consiguientes cambios en el Modelo de Convenio derivados de la adopción del artículo 12AA, que se indican en el anexo C del informe de los coordinadores conjuntos. Se destacó que el Subcomité se ocuparía, desde la perspectiva editorial, de los ajustes adicionales que implicaba la supresión de los artículos 12A y 14 antes de que concluyera su mandato en junio, y que no se preveían cambios sustanciales. Los miembros aprobaron las modificaciones derivadas, sin perjuicio de que se hicieran retoques editoriales. También se señaló que se abordarían de manera acorde las pequeñas correcciones, como la duplicación de letras.

57. En cuanto a la propuesta de un artículo 15 4) adicional que figuraba en el comentario para los países que desearan abordar el impuesto sobre las rentas del trabajo obtenidas por un empleado residente en un Estado contratante y pagadas por un empleador residente en el otro Estado contratante, la cuestión se trató en una reunión a puerta cerrada. Según se informó posteriormente en una reunión abierta, el Comité decidió no proponer que se incluyese ese artículo adicional en la próxima versión del Modelo de Convenio, ya que convendría que el Comité siguiera estudiando la cuestión. Por lo tanto, se podía plantear el tema a los próximos miembros como un asunto que tal vez desearan estudiar y seguir desarrollando.

J. Tributación de los criptoactivos

58. Un participante en el Grupo Especial sobre Tributación de los Criptoactivos, Muhammad Ashfaq Ahmed presentó, el informe del Grupo Especial (E/C.18/2025/CRP.6), incluido el conjunto de recursos de evaluación de los riesgos fiscales relacionados con los criptoactivos, que figura en el apéndice. El orador recordó a los participantes que la primera parte del conjunto de recursos, dedicada a la declaración de criptoactivos y los delitos fiscales, y a las pérdidas y deducciones relacionadas con ese tipo de activos, se había aprobado previamente en el 29º período

de sesiones del Comité. La segunda parte, centrada en los riesgos de los criptoactivos como sustitutos funcionales, se había presentado para un primer examen en ese período de sesiones y se sometía ahora a aprobación.

59. El Sr. Ahmed describió la estructura del conjunto de recursos y los cambios introducidos a partir de los comentarios de los miembros y observadores durante y después del 29º período de sesiones. El orador concluyó su intervención recomendando que los próximos miembros estudiaran la creación de un subcomité especial dedicado a continuar esa labor, dada la creciente importancia de la tributación de los criptoactivos y la limitada experiencia de las administraciones tributarias y los ministerios del ramo.

60. La Sra. Kana, en calidad de Copresidenta del Comité, agradeció al Grupo Especial y a la Secretaría sus esfuerzos y su apoyo constante, y abrió el turno de comentarios. Los miembros acogieron favorablemente el trabajo y apoyaron la aprobación de la segunda parte del conjunto de recursos. Un miembro subrayó la importancia del conjunto de recursos para orientar a las administraciones tributarias durante las prácticas de auditoría y sugirió que se incluyesen más ejemplos relativos a países. Otro miembro propuso que, en la parte del conjunto de recursos relativa al nexo, se ampliase el alcance para incluir referencias a los impuestos sobre la riqueza.

61. El Sr. Ahmed agradeció los comentarios recibidos. La Secretaría confirmó que los cambios propuestos eran de carácter editorial y se podían efectuar antes de la publicación, de conformidad con las prácticas editoriales habituales. A continuación, el Comité aprobó la segunda parte del conjunto de recursos, con los ajustes propuestos.

K. La digitalización y otras oportunidades para mejorar la administración tributaria

62. Los coordinadores conjuntos del Grupo de Trabajo sobre Digitalización y otras Oportunidades para Mejorar la Administración Tributaria, Elisângela Rita y Wazonia Ligomeka, presentaron su informe (E/C.18/2025/CRP.12). El Sr. Ligomeka planteó las cuestiones concretas que se sometían a debate. El grupo presentó para su aprobación el esquema de la guía para la digitalización de las administraciones tributarias; la parte 2, relativa al marco jurídico de gobernanza (caps. 3 y 4); el capítulo 5, relativo a la estrategia y el margen de gobernanza en materia de datos; y la parte 4, relativa a las tecnologías innovadoras (cap. 8).

63. Los miembros observaron que la guía resultaría muy útil a los países que estaban digitalizando sus operaciones, especialmente los que se encontraban en las primeras fases de la digitalización. Un miembro sugirió, como posible labor futura de los próximos miembros, que se considerase como caso de estudio a México, país que había realizado grandes avances en el uso de la tecnología de identificación y autoverificación de los contribuyentes, y en materia de protección de datos. Otro miembro señaló que en algunas secciones de la guía había contenido que se solapaba y que había que atender esa cuestión, en particular en la sección que trataba de la revisión de la legislación antigua y la protección de datos.

64. Se observó que la protección de datos planteaba diversos problemas, especialmente relacionados con el conflicto entre la protección de los contribuyentes, en cumplimiento de las leyes de protección de datos, y la necesidad de las autoridades encargadas de la supervisión de acceder a la información de los contribuyentes. Se sugirió el estudio de ese conflicto como posible línea de trabajo futura para los próximos miembros. Un observador subrayó la necesidad de integrar los sistemas gubernamentales para obtener un enfoque “pangubernamental” de la digitalización.

65. La Sra. Rita también apuntó otras sugerencias para posibles trabajos futuros que los próximos miembros tal vez desearan considerar, como las siguientes:

- a) La creación de un marco de gobernanza que regulase y orientase el uso de las nuevas tecnologías en las administraciones tributarias;
- b) El uso de las nuevas tecnologías en la solución de controversias;
- c) El uso de la digitalización para la gestión de riesgos;
- d) La facturación electrónica.

66. El Comité aprobó los documentos, sin perjuicio de las modificaciones editoriales necesarias.

L. Aumento de la transparencia fiscal

67. Los coordinadores conjuntos del Subcomité sobre el Aumento de la Transparencia Fiscal, José Troya y Nana Mensah, presentaron su informe (E/C.18/2025/CRP.13). El Subcomité presentaba para su aprobación las orientaciones sobre el aumento de la transparencia fiscal. El Sr. Troya destacó las esferas que cubrían las orientaciones con arreglo al mandato, que eran las siguientes:

- a) El intercambio de información, incluidas orientaciones prácticas para los países que se inician en esa práctica;
- b) El uso de la información intercambiada para fines no fiscales;
- c) La asistencia en la recaudación de deudas tributarias.

68. Una miembro señaló que su país se había sumado recientemente al Foro Mundial sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales, por lo que las orientaciones resultarían muy útiles para establecer su marco de intercambio de información. También se propuso que, con vistas a futuros trabajos, los Estados miembros que se incorporaban tal vez desearan estudiar la cuestión del intercambio de información sobre la propiedad, la simplificación de la confirmación de los certificados de residencia fiscal aprovechando la tecnología para el intercambio automático de esa información, y la creación de un marco en las Naciones Unidas para el intercambio automático de información.

69. El Comité aprobó las orientaciones, sin perjuicio de las modificaciones de edición necesarias.

M. Impuestos sobre la riqueza e impuestos de solidaridad

70. El Coordinador del Subcomité de Impuestos sobre la Riqueza e Impuestos de Solidaridad, Sr. Troya, presentó el informe del Coordinador (E/C.18/2025/CRP.5) y sometió a aprobación el anexo del informe, que contenía la ley modelo de las Naciones Unidas relativa al impuesto sobre la riqueza neta (la ley modelo).

71. El Sr. Troya destacó los principales cambios introducidos en la ley modelo desde el período de sesiones previo, como la ampliación del prefacio, los cambios en las orientaciones sobre las deducciones por doble imposición internacional, la aclaración de lo que constituía pasivo deducible y la incorporación de un artículo provisional sobre normas transitorias. Además, el artículo anteriormente denominado “impuestos de salida” pasó a llamarse “cambios en el estatuto de residencia” para reflejar mejor su contenido. A continuación, el orador presentó un resumen de la estructura de la ley modelo, que consta de un prefacio, un preámbulo y cuatro capítulos: capítulo I

(Disposiciones habilitantes), capítulo II (Aplicación del impuesto sobre la riqueza), capítulo III (Administración del impuesto) y capítulo IV (Normas especiales).

72. Al informar sobre las deliberaciones en el Subcomité, el Sr. Troya presentó propuestas iniciales para que las considerasen los próximos miembros del Comité. Las propuestas incluían trabajos sobre los artículos 22 (Capital) y 24 (No discriminación) del Modelo de Convenio, y los impuestos de sucesión y sobre donaciones y los impuestos sobre la propiedad.

73. Además, el Sr. Troya subrayó la importancia de responder a las peticiones de los países de que se llevaran a cabo actividades de capacitación que ayudasen a aplicar la ley modelo. Para concluir, expresó su gratitud a los miembros del Comité, a los participantes en el Subcomité, a los observadores y a la Secretaría por su constante apoyo.

74. Los miembros expresaron su reconocimiento por la labor del Subcomité y sus resultados. Varios miembros destacaron la utilidad de las orientaciones para los países en desarrollo, habida cuenta de las dificultades a las que se enfrentaban esos países al redactar legislación. Entre las sugerencias figuraban ajustes editoriales, como eliminar el término “wealth” (riqueza) del encabezamiento del artículo 20 al referirse a las administraciones tributarias, y se manifestó inquietud por la falta de un mecanismo de solución de controversias en la ley modelo. Se hicieron propuestas de añadir otras experiencias nacionales en el apéndice C del manual de las Naciones Unidas relativo a los impuestos sobre la riqueza y de solidaridad. Dado que el manual ya se había aprobado en el 28º período de sesiones, se consideró que era mejor dejar esas propuestas a la consideración de los próximos miembros del Comité cuando estableciesen su programa de trabajo.

75. Los observadores agradecieron la labor del Subcomité y aportaron otras perspectivas. Entre las cuestiones planteadas figuraban los problemas respecto a qué constituía el “valor económico” a efectos de valoración, así como las dificultades que entrañaba la valoración de terrenos sin titulación. Se planteó la cuestión de la evasión fiscal y la infradeclaración de bienes por parte de residentes y no residentes, y también se señaló la importancia del intercambio internacional de información para luchar eficazmente contra la evasión.

76. El Sr. Troya explicó que algunos puntos, como la solución de controversias, se habían omitido intencionadamente para permitir a los países adaptar la ley modelo a su legislación tributaria nacional. También señaló la necesidad permanente de mejorar los marcos de intercambio de información y reconoció que los impuestos sobre el patrimonio neto planteaban retos de coordinación internacional excepcionales, en comparación con los impuestos sobre la renta.

77. El Comité aprobó a continuación la ley modelo de las Naciones Unidas relativa al impuesto sobre la riqueza neta.

N. Cuestiones de impuestos indirectos

78. Los coordinadores conjuntos del Subcomité sobre Cuestiones de Impuestos Indirectos, Sra. Namuyemba-Sikombe y Sr. Ligomeka, presentaron el informe de los coordinadores conjuntos (E/C.18/2025/CRP.11) y ofrecieron una visión general de la labor del Subcomité desde el anterior período de sesiones del Comité. Destacaron los principales logros del Subcomité, y recordaron que ya se habían aprobado cuatro documentos durante el 29º período de sesiones que cubrían los siguientes temas: a) una visión general del IVA y el impuesto sobre bienes y servicios en los países en desarrollo; b) el tratamiento de las pequeñas empresas en el contexto del IVA/impuesto sobre bienes y servicios; c) una introducción sobre las devoluciones del IVA/impuesto sobre bienes y servicios; y d) el uso de las nuevas tecnologías para mejorar el

cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de IVA/impuesto sobre bienes y servicios (por ejemplo, sistemas informáticos, facturación electrónica y macrodatos).

79. Los coordinadores conjuntos también explicaron que, debido a las limitaciones de tiempo y a la necesidad de establecer prioridades, se habían suspendido los trabajos sobre temas adicionales que tal vez conviniese que siguiesen examinando los próximos miembros. Entre esos temas figuraban los siguientes: a) la interacción entre el IVA/impuesto sobre bienes y servicios y otros impuestos; b) el tratamiento del IVA/impuesto sobre bienes y servicios en determinados sectores, como el turismo y la construcción; y c) cuestiones del IVA/impuesto sobre bienes y servicios relacionadas con entidades gubernamentales, organizaciones benéficas y proyectos financiados por donantes.

80. Además, el Sr. Ligomeka indicó algunos otros temas sugeridos que tal vez desease examinar en el futuro cualquier subcomité sobre cuestiones de impuestos indirectos, como los siguientes:

- a) El tratamiento de los instrumentos financieros islámicos a efectos del IVA;
- b) El diseño de sistemas de IVA/impuesto sobre bienes y servicios que fuesen menos regresivos;
- c) El IVA y el sector financiero;
- d) El IVA en la economía digital;
- e) La prevención y solución de disputas transfronterizas sobre el IVA/impuesto sobre bienes y servicios;
- f) La aplicación del IVA/impuesto sobre bienes y servicios a las plataformas digitales desde la perspectiva de los países en desarrollo; y
- g) El uso de certificados electrónicos para las devoluciones del IVA/impuesto sobre bienes y servicios.

81. La Sra. Namuyemba-Sikombe expresó su gratitud a todas las personas que habían contribuido a la labor del Subcomité, entre otros, representantes de organizaciones internacionales y regionales, funcionarios de administraciones tributarias y representantes del mundo académico y la comunidad empresarial.

82. La Sra. Kana, Copresidenta del Comité, destacó la importancia crucial que revestía el IVA para los países en desarrollo y agradeció a los coordinadores conjuntos y al Subcomité su dedicación, antes de abrir el turno de comentarios.

83. Miembros, participantes y observadores elogiaron los productos de orientación. Varios de ellos subrayaron la importancia de seguir trabajando sobre el tema de la facturación electrónica y de aprovechar la tecnología para mejorar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. También reiteraron su apoyo al enfoque basado en la colaboración adoptado por el Subcomité y subrayaron la necesidad de orientaciones más prácticas, en particular sobre las devoluciones del IVA y la prevención de controversias. Un miembro señaló que el concepto de establecimiento permanente a efectos del IVA era una esfera importante que podía convenir seguir estudiando. Un participante aclaró que la facturación electrónica ya se había tratado en uno de los documentos aprobados anteriormente, pero reconoció la importancia de profundizar en ese tema en futuras actividades. Se expresó de manera generalizada que se esperaba que los próximos miembros continuasen e intensificasen la labor sobre el IVA y otras cuestiones de impuestos indirectos.

O. Impuestos a productos nocivos para la salud

84. Las coordinadoras conjuntas del Subcomité de Impuestos para la Salud, Trude Steinnes Sønvisen y la Sra. Namuyemba-Sikombe, presentaron la versión completa del manual de las Naciones Unidas sobre impuestos sanitarios para los países en desarrollo, que figura en el documento E/C.18/2025/CRP.16, principal producto del programa de trabajo del Subcomité, y también aportaron sugerencias para futuros trabajos.

85. Antes del 30º período de sesiones, el Comité había aprobado ocho capítulos del manual. La Sra. Steinnes Sønvisen recordó al Comité que, en su 29º período de sesiones, había celebrado un primer debate sobre los capítulos restantes, a saber: el capítulo 1 (Introducción al manual de impuestos sanitarios para los países en desarrollo); el capítulo 6 (Consideraciones prácticas para el uso de los ingresos fiscales sanitarios); el capítulo 7 (Administración de los impuestos especiales para la salud); el capítulo 9 (Garantía de la coherencia entre los instrumentos normativos); y el capítulo 11 (Cuestiones específicas relativas a la tributación del tabaco).

86. Tras el 29º período de sesiones, varios observadores habían enviado comentarios por escrito, que fueron estudiados por los grupos encargados de la redacción pertinentes y debatidos posteriormente por la totalidad del Subcomité en su reunión presencial de febrero de 2025. En esa reunión, el Subcomité también había revisado todo el manual para garantizar la coherencia y eliminar contenido redundante.

87. La Sra. Namuyemba-Sikombe también describió tres posibles esferas para futuros trabajos seleccionadas durante la reunión del Subcomité que los próximos miembros tal vez desearan considerar:

a) Directrices prácticas/ conjunto de recursos sobre cómo aplicar los impuestos para la salud;

b) Elaboración de un manual de auditoría sobre los impuestos para la salud (y los impuestos especiales en general).

88. La oradora también señaló que la Secretaría tal vez deseara estudiar la creación de material de capacitación que se utilizaría en actividades de desarrollo de la capacidad para difundir las orientaciones del manual.

89. En el 30º período de sesiones, los miembros del Comité que intervinieron mostraron en general un gran apoyo a la labor del Subcomité plasmada en el manual. Un miembro señaló que el ejemplo sobre la afectación de fondos relativo a su país de origen requería ciertas aclaraciones y que él presentaría el texto concreto. Otra miembro sugirió que las orientaciones se podían ampliar en el futuro para tratar otros productos con externalidades negativas y enfoques para abordar la cuestión de los trabajadores afectados. Una observadora de un Estado miembro pidió aclaraciones sobre las bebidas energéticas y de otros tipos, pero se señaló que cualquier declaración positiva contravendría las recientes recomendaciones de la Organización Mundial de la Salud, que se recogían en el manual. Otro observador de un Estado miembro destacó la importancia de la cooperación regional y de no impulsar a los consumidores a recurrir a productos sustitutivos poco saludables, pero no solicitó ningún cambio del tratamiento de esas cuestiones en el manual.

90. Por consiguiente, se aprobaron los restantes capítulos del manual, sujetos a las aclaraciones antes mencionadas, que se consideraron de carácter editorial.

P. Relación entre los acuerdos fiscales, comerciales y de inversión

91. La Coordinadora Conjunta del Subcomité sobre la Relación de los Acuerdos Fiscales, Comerciales y de Inversión, Sra. Ligomeka, presentó el informe de los

coordinadores conjuntos (E/C.18/2025/CRP.2) y ofreció información actualizada sobre los progresos realizados por el Subcomité desde el anterior período de sesiones del Comité. La Sra. Kana y el Sr. Roelofsen eran los otros coordinadores conjuntos.

92. En cuanto a la línea de trabajo A, relativa a las orientaciones sobre los acuerdos fiscales y de inversión, el Sr. Ligomeka recordó brevemente el alcance de las orientaciones y su aprobación en el 29º período de sesiones, y expresó su agradecimiento a los participantes en el Subcomité, al consultor Alain Castonguay y a la Secretaría por su constante apoyo. Las orientaciones se editarían y publicarían lo antes posible.

93. En cuanto a la línea de trabajo B, relativa a la relación entre los convenios fiscales y el Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios de la Organización Mundial del Comercio, el Sr. Ligomeka recordó que, en el 28º período de sesiones, el Comité había acordado que la disposición del Acuerdo General, incluida anteriormente solo en el comentario al artículo 25 del Modelo de Convenio como una opción, se integrara directamente en el texto del propio artículo. Dicha disposición se aprobó posteriormente en el 29º período de sesiones.

94. El Sr. Ligomeka señaló que el Subcomité también había estudiado la posibilidad de introducir una disposición ampliada en el Modelo de Convenio que abordara las relaciones con los acuerdos no fiscales de forma más general (denominada a menudo la “disposición ampliada”) y no solo con el Acuerdo General. En su 28º período de sesiones, el Comité había acordado incluir dicha disposición en el Modelo de Convenio, y una decisión posterior adoptada en el 28º período de sesiones confirmó que se incorporaría directamente en el artículo 25, en vez de solo en el comentario.

95. El Sr. Ligomeka explicó que el anexo del informe de los coordinadores conjuntos incluía un borrador de comentario al artículo 25, que ahora se presentaba al Comité para su aprobación. En el comentario se trataba tanto la “cláusula del Acuerdo General” como la “disposición ampliada”, y se reflejaban tanto las posiciones mayoritarias como las minoritarias, de la manera habitual en el Comité. El comentario incluía una versión alternativa de la disposición ampliada aplicable a “cualquier otro tratado en el que los Estados contratantes sean, o pasen a ser, partes” para los países que deseen cubrir futuros tratados. En el comentario se señalan algunas de las cuestiones relativas a los casos en que un tratado establece que primará sobre los tratados posteriores.

96. Varios miembros del Comité formularon observaciones. Una de los miembros apoyó plenamente que se integrase la disposición del Acuerdo General, pero expresó firmes reservas sobre la disposición ampliada, sumándose a la opinión minoritaria que figuraba en los párrafos 69 a 76 del comentario. La miembro expresó preocupación por lo que, en su opinión, era una disposición que no se había sometido a prueba, cuya aplicación no estaba clara, y que parecía contradecir el enfoque pangubernamental descrito en el párrafo 93 del comentario.

97. Otros miembros, sin embargo, apoyaron la disposición ampliada y su comentario, destacando que existían casos de incorporación de disposiciones ampliadas en numerosos tratados y su capacidad para reforzar el papel de las administraciones tributarias para tratar asuntos fiscales. Dichos miembros hicieron hincapié en la importancia de distinguir claramente las cuestiones fiscales de las cuestiones de inversión y de velar por que las disputas fiscales sean tratadas por especialistas en temas tributarios, y no por tribunales de disputas de inversión. Un observador destacó la importancia de mantener las salvaguardias en los acuerdos de inversión, y recalcó la creciente frecuencia de las disputas sobre inversiones relacionadas con la tributación y la necesidad de salvaguardias contra medidas que no estuviesen ligadas a inquietudes legítimas sobre los ingresos fiscales.

98. La Sra. Kana, como Coordinadora Conjunta, agradeció a los miembros del Comité sus extensas aportaciones, y reconoció las iniciativas de colaboración y los valiosos comentarios que habían contribuido al producto final. Tras esas deliberaciones, el Copresidente, Sr. Gbonjubola, sometió el texto al Comité, que aprobó el comentario al artículo 25, sujeto a los pequeños ajustes de edición habituales. Posteriormente, durante una reunión a puerta cerrada, se determinó que la opinión minoritaria se presentaría como representativa de una “mediana minoría”, conforme a las orientaciones del párrafo 30 de la introducción del Modelo de Convenio¹. Se dejó constancia de esa conclusión en la sesión pública.

Q. Creación de capacidad

99. La Jefa de la Dependencia de Desarrollo de la Capacidad de la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible, Emily Muyaa, puso al día al Comité sobre las actividades de la Secretaría en materia de desarrollo de la capacidad relacionadas con la fiscalidad desde el 29º período de sesiones y señaló las actividades que se iban a realizar próximamente.

100. La Sra. Muyaa destacó que las actividades de desarrollo de la capacidad de la Secretaría en este ámbito, llevadas a cabo por el personal tanto de la Dependencia de Desarrollo de la Capacidad como de la Dependencia de Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación de la Subdivisión de Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación y Cooperación para el Desarrollo de la Oficina, estaban estrechamente ligadas al programa normativo y los resultados técnicos del Comité. Se destacó la gama de iniciativas, como talleres, cursos en línea y actividades de divulgación. Un taller nacional sobre fijación de precios de transferencia en África, impartido en francés e inglés, ofreció formación práctica basada en estudios de casos reales de auditoría. Un taller regional dirigido a países africanos de habla portuguesa, preparado en colaboración con los países participantes e impartido en inglés y portugués, cubrió los convenios fiscales, las industrias extractivas, los precios de transferencia y los incentivos fiscales.

101. La Sra. Muyaa también informó sobre un taller virtual para la región de Asia y el Pacífico centrado en la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes, al que habían asistido más de 60 funcionarios de administraciones tributarias. La formación mejoró la comprensión de las disposiciones de los tratados modelo de las Naciones Unidas y la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos y su aplicación práctica. La oradora destacó la puesta en marcha en diciembre de 2024 de un nuevo curso en línea de las Naciones Unidas sobre los fundamentos de la fijación de precios de transferencia y la versión en francés del curso de las Naciones Unidas sobre procedimientos de acuerdo mutuo.

102. De cara al futuro, la oradora esbozó el calendario de actividades, que incluía talleres virtuales y presenciales sobre agricultura, industrias extractivas, impuestos sobre el carbono e indirectos, y negociación de tratados, así como talleres regionales en África y Asia. La Oficina también continuaría con los talleres a nivel nacional en el marco del tramo 16º de la Cuenta para el Desarrollo, que, entre otros objetivos, apoyaba el desarrollo de una herramienta de evaluación de riesgos para ayudar a los países a detectar y subsanar vulnerabilidades importantes para la planificación fiscal agresiva.

103. La Sra. Muyaa destacó la participación de la Secretaría en acontecimientos tributarios internacionales y regionales para difundir las orientaciones de las Naciones Unidas y captar las nuevas necesidades y prioridades de los países en desarrollo.

¹ Disponible en https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-08/MDT_2021_SP_web%20version%20%281%29_0.pdf.

También destacó la colaboración que se llevaba a cabo en el marco de la Plataforma de Colaboración en materia Tributaria, como una consulta pública sobre la labor en curso de la Plataforma relacionada con los principios de los incentivos fiscales y el informe anual de 2024 de la Plataforma sobre los progresos realizados que se publicaría en breve.

104. La Sra. Muyaa expresó su agradecimiento por las contribuciones financieras y en especie realizadas en años recientes por el Gobierno de la India, el Gobierno de Noruega, el Gobierno de Dinamarca, la Comisión Europea, el Gobierno de Suecia, el programa ordinario de cooperación técnica y otros asociados.

105. Los participantes acogieron favorablemente la actualización y alentaron a que se prestara mayor atención a varias esferas, como la tributación de la economía informal, los flujos financieros ilícitos relacionados con la fiscalidad y el desarrollo de las funciones directivas. La Sra. Muyaa tomó nota de todos los comentarios y sugerencias y concluyó subrayando la importancia de seguir contando con apoyo financiero y en especie para reforzar la labor de desarrollo de la capacidad de la Secretaría en respuesta a la creciente demanda de los países en desarrollo.

R. Otros asuntos sometidos a examen

106. No se planteó ninguna otra cuestión para que se examinase. Se recordó a los miembros que, en general, la práctica del Comité siempre había sido que la edición de los textos finalizados y aprobados por el Comité se llevara a cabo bajo la supervisión de los coordinadores correspondientes y que ese proceso no implicaba cambios sustanciales.

107. La Secretaría también dio las gracias a los participantes en la reunión, así como a los subcomités y grupos de trabajo, por sus sugerencias (entre ellas las que figuraban en los documentos del período de sesiones) sobre posibles líneas de trabajo del Comité en el futuro. Aunque, por supuesto, serían los próximos miembros quienes fijasen sus propias prioridades, las sugerencias formuladas se recopilarian y se les presentarían para orientarlos en esa tarea. También era probable que se hiciese una convocatoria oficial de sugerencias para las líneas de trabajo más adelante en 2025.

Tema 4 del programa: Programa provisional del 31^{er} período de sesiones

108. El programa provisional del 31^{er} período de sesiones presentado al Consejo Económico y Social para su aprobación figura en el capítulo I del presente informe. Se informó a los miembros de que el Consejo aún no había confirmado las fechas y los lugares de celebración del próximo período de sesiones, que se celebraría en Ginebra, pero que se esperaba que tuviese lugar del 21 al 24 de octubre de 2025.

Tema 5 del programa: Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 30^o período de sesiones.

109. El Secretario observó que las disposiciones acerca de la publicación del informe sobre el 30^o período de sesiones serían, como de costumbre, las expuestas en el documento del Comité titulado “Practices and working methods for the Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters” (Prácticas y métodos de trabajo para el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación)².

² Disponible en <https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-03/Practices%20and%20Working%20Methods%20cover%20and%20color.pdf>.

Observaciones finales

110. Los Copresidentes dieron las gracias a los miembros del Comité y a los observadores por su participación presencial o virtual en el período de sesiones, que era el último del mandato de los miembros (2021-2025). Agradecieron la valiosa contribución de los observadores y también de los países y agrupaciones que apoyaban financieramente los trabajos del Comité. También dieron las gracias a la Secretaría y a los servicios de interpretación y conferencias de Nueva York. La Secretaría dio las gracias a todos los participantes y a las personas que habían participado en los trabajos desde 2021, especialmente a los Copresidentes, por su acertada gestión del período de sesiones y de los programas y planes de trabajo del Comité desde 2021. Tras una última sesión privada, se dio oficialmente por concluido el período de sesiones.

