



**Naciones Unidas**

# **Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación**

**Informe sobre el 26º período de sesiones  
(Nueva York, 27 a 30 de marzo de 2023)**

**Consejo Económico y Social**  
**Documentos Oficiales, 2023**  
**Suplemento núm. 25A**





**Consejo Económico y Social**

Documentos Oficiales, 2023

Suplemento núm. 25A

E/2023/45/Add.1-E/C.18/2023/2

# **Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación**

**Informe sobre el 26° período de sesiones  
(Nueva York, 27 a 30 de marzo de 2023)**



Naciones Unidas • Nueva York, 2023

*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. 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 . . . . .	4
Lugar, fechas y programa provisional del 27º 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 26º período de sesiones y aprobación del programa . . . . .	8
IV. Deliberación y conclusiones sobre cuestiones sustantivas relacionadas con la cooperación internacional en materia de tributación . . . . .	9
A. Cuestiones de procedimiento del Comité, incluidas las opciones para las consultas del Comité . . . . .	9
B. La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible . . . . .	9
C. Cuestiones relativas a la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación 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 . . . . .	12
E. Fijación de precios de transferencia . . . . .	13
F. Tributación de las industrias extractivas . . . . .	14
G. Tributación ambiental . . . . .	16
H. Evitación y solución de controversias . . . . .	17
I. Cuestiones de tributación relacionadas con la economía digitalizada y globalizada . . . . .	18
J. Tributación de los criptoactivos . . . . .	20
K. La digitalización y otras oportunidades para mejorar la administración tributaria . . . . .	21
L. Aumento de la transparencia fiscal . . . . .	22
M. Impuestos sobre la riqueza e impuestos de solidaridad . . . . .	23
N. Impuestos indirectos . . . . .	24
O. Impuestos a productos nocivos para la salud . . . . .	25
P. Relación de los acuerdos fiscales, comerciales y de inversión . . . . .	26
Q. Creación de capacidad . . . . .	28
R. Otros asuntos sometidos a examen . . . . .	29

## 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**

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 27º período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación**

El Consejo Económico y Social:

- a) Decide que el 27º período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se celebre en Ginebra del 17 al 20 de octubre de 2023;
- b) Aprueba el programa provisional del 27º período de sesiones del Comité, que figura a continuación:

#### **Programa provisional del 27º período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación**

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 materia de tributación:
  - a) Cuestiones de procedimiento 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;
  - 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) Impuestos indirectos;
  - o) Impuestos a productos nocivos para la salud;
  - p) Relación entre los acuerdos tributarios, comerciales y de inversión;
  - q) Creación de capacidad;
  - r) Otros asuntos sometidos a examen (incluidas la tributación y las divisas).
4. Programa provisional del 28º período de sesiones del Comité.
5. Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 27º 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 la resolución 2023/1, el 27º período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se celebró de forma híbrida (en persona, pero con la posibilidad de participar virtualmente) en Nueva York, del 27 al 30 de marzo de 2023. Asistieron a las reuniones presenciales 20 miembros del Comité y 220 observadores registrados. Tres miembros del Comité y 340 observadores registrados participaron virtualmente.

3. En el presente informe se resumen las deliberaciones y decisiones del Comité sobre los temas incluidos en el programa provisional de su 26º período de sesiones, aprobado por el Comité (E/C.18/2023/1), 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 materia de tributación:
  - a) Cuestiones de procedimiento 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;
  - 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) 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, entre otros, la fiscalidad y las divisas.
4. Programa provisional del 27º período de sesiones del Comité.
  5. Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 26º período de sesiones.

## Capítulo III

### Organización del período de sesiones

#### Apertura del 26° período de sesiones y aprobación del programa

4. La Copresidenta, Liselott Kana, dio la bienvenida al período de sesiones a todos los miembros del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, durante una sesión privada inicial para debatir el desarrollo de los procedimientos durante el período de sesiones.

5. En la sesión pública siguiente, la Sra. Kana dio la bienvenida al período de sesiones a los observadores que participaban tanto en forma presencial como virtual. Esperaba con interés las valiosas aportaciones y el compromiso de todos los participantes en los trabajos del Comité. El Copresidente, Mathew Gbonjubola, también dio la bienvenida a todos los observadores al período de sesiones y los alentó a permanecer durante toda la semana, incluida la reunión especial del Consejo Económico y Social sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación, que se celebró el 31 de marzo de 2023.

6. El Subsecretario General de Desarrollo Económico y Economista Jefe, Navid Hanif, pronunció un discurso en su calidad de representante del Secretario General. Dio la bienvenida a todos los participantes que habían regresado a Nueva York para asistir a las reuniones presenciales.

7. El Sr. Hanif señaló que, en un momento en que el mundo se enfrentaba a desafíos sin precedentes, resultaba de gran interés para todos determinar de qué manera unos sistemas tributarios justos, eficientes y eficaces podían ayudar a afrontar esos desafíos. Observó que se estaba haciendo un llamamiento claro en favor de una cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación. A ese respecto, indicó que todos los participantes en la labor de las Naciones Unidas en cuestiones de tributación tendrían la oportunidad de intercambiar opiniones con los Estados Miembros y otras partes interesadas durante la reunión especial del Consejo Económico y Social sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación.

8. El Sr. Hanif puso de relieve que el Comité y todas las partes interesadas en su trabajo desempeñaban un papel fundamental en la promoción de la cooperación internacional en cuestiones de tributación y el multilateralismo. Elogió al Comité por su plan de trabajo, que proporcionaría una serie de orientaciones destinadas a ayudar a los países en desarrollo a mejorar sus esfuerzos de movilización de ingresos internos y utilizar la tributación como instrumento normativo eficaz para ayudar a alcanzar los Objetivos de Desarrollo Sostenible.

9. La Sra. Kana dio las gracias al Sr. Hanif por sus observaciones y por el apoyo sostenido de la Secretaría a la labor del Comité. A continuación, presidió la aprobación del programa, que fue aprobado sin modificaciones.

## Capítulo IV

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

#### **A. Cuestiones de procedimiento del Comité, incluidas las opciones para las consultas del Comité**

10. En una sesión privada del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, los coordinadores del Grupo de Trabajo sobre Cuestiones de Procedimiento, Liselott Kana y Carlos Protto, presentaron al Comité, para una segunda lectura, algunas propuestas para modificar el documento existente 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) a fin de garantizar que los trabajos del Comité se desarrollaran con la mayor eficacia posible. Las propuestas, que se habían presentado por primera vez en el 25º período de sesiones, fueron examinadas y aprobadas en su versión definitiva.

11. En el 26º período de sesiones se abordaría un pequeño número de cuestiones adicionales.

#### **B. La tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible**

12. El Subsecretario General de Desarrollo Económico, Navid Hanif, pronunció unas palabras sobre la tributación y los Objetivos de Desarrollo Sostenible, en las que destacó la urgencia de dar prioridad a las medidas relativas a los Objetivos en el contexto socioeconómico actual.

13. El Sr. Hanif señaló que el hambre y la pobreza seguían aumentando, que la calidad de la educación había disminuido y que las mujeres y las niñas seguían viéndose especialmente perjudicadas por la pandemia de enfermedad por coronavirus (COVID-19) en los países en desarrollo. Subrayó que los países en desarrollo, en particular, tenían dificultades para acceder a la financiación necesaria para invertir en desarrollo sostenible y reducir la pobreza.

14. El Sr. Hanif dijo que, en ese contexto, el Secretario General había pedido un plan de estímulo para los Objetivos de Desarrollo Sostenible a fin de apoyar reformas ambiciosas con miras a: a) afrontar el elevado costo de la deuda y los crecientes riesgos de sobreendeudamiento; b) ampliar de manera drástica la financiación para el desarrollo asequible y a largo plazo; y c) ampliar la financiación para imprevistos destinada a los países que la necesitaran. Estas preocupaciones y debates sentaron las bases para la Cumbre sobre los Objetivos de Desarrollo Sostenible que se celebraría en septiembre de 2023.

15. Además, señaló que los Objetivos abarcaban las transformaciones necesarias para lograr un desarrollo sostenible. Por ejemplo, comprendían transiciones en materia de seguridad alimentaria, protección social, digitalización y producción y uso de la energía. Estos cambios exigían que se creara un margen fiscal mediante inversiones sostenibles y políticas eficaces y eficientes. Además, el trabajo del Comité fue fundamental para determinar vulnerabilidades y oportunidades para promover la cooperación internacional en cuestiones de tributación, mejorando al mismo tiempo la capacidad de movilización de recursos internos y tributarios. Las líneas de trabajo del Comité sobre la tributación ambiental, los impuestos a productos

nocivos para la salud, y los impuestos sobre la riqueza y de solidaridad podrían abrir el camino para lograrlo.

16. Por último, el Sr. Hanif alentó al Comité a seguir integrando los Objetivos de Desarrollo Sostenible en todas sus líneas de trabajo y a buscar nuevas formas de ayudar a los países en desarrollo a detectar vulnerabilidades y oportunidades adicionales para aplicar eficazmente medidas tributarias con miras a alcanzar los Objetivos. Señaló que los riesgos seguían aumentando y que los gobiernos se enfrentaban a frecuentes crisis provocadas por el cambio climático. Por consiguiente, la orientación del Comité sería fundamental. Invitó a los miembros a preparar un mensaje para la Cumbre sobre los Objetivos de Desarrollo Sostenible que hiciera más visible y significativo el trabajo del Comité.

17. La Sra. Kana, en su calidad de Copresidenta, señaló que las cuestiones planteadas eran importantes para poner de relieve las prioridades y el objetivo principal de la labor del Comité. Un observador señaló que coincidía en que los Objetivos de Desarrollo Sostenible tenían una gran importancia para los países en desarrollo.

### **C. Cuestiones relativas a la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo**

18. Uno de los tres coordinadores (junto con Carlos Protto y Stephanie Smith) del Subcomité sobre la Actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, Rasmi Das, ofreció una reseña de las actividades realizadas por el Subcomité desde el 25º período de sesiones del Comité, como se describe en el informe de los coordinadores (E/C.18/2023/CRP.11). Asimismo, indicó que el Subcomité tenía previsto presentar documentos sobre tres nuevos temas -un comentario revisado sobre el artículo 14 de la Convención Modelo (relativo a los servicios personales independientes), los ingresos procedentes de actividades transfronterizas de seguros y la tributación de los recursos naturales en el 27º período de sesiones del Comité.[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.11 UN Model Coordinators Report.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.11_UN_Model_Coordinators_Report.pdf)

19. A continuación, el Sr. Das se refirió al primer documento sustantivo (E/C.18/2023/CRP.12), sobre la inclusión de una norma general de sujeción a impuestos en la Convención Modelo, que se presentó al Comité para su aprobación final en su 27º período de sesiones. La disposición propuesta se había presentado para una primera lectura en el 25º período de sesiones (E/C.18/2022/CRP.23), junto con una descripción de las cuestiones que debían abordarse en el comentario. Se había introducido un pequeño cambio técnico en la propia disposición, y el comentario se había redactado conforme a lo señalado en el 25º período de sesiones. El comentario propuesto también incluía varias disposiciones alternativas destinadas a abordar las posiciones minoritarias.  
[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.12 UN Model STTR final.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.12_UN_Model_STTR_final.pdf)  
[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2022-10/CRP.23 - UN Model Subject to Tax .pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2022-10/CRP.23_-_UN_Model_Subject_to_Tax_.pdf)

20. El Sr. Das dijo que el Subcomité proponía añadir un párrafo al comentario sobre el artículo 22 (relativo al capital) en el que se indicara que los países tal vez desearían considerar la posibilidad de añadir una norma similar de sujeción a impuestos para hacer frente a las diferencias en la tributación del capital en los dos Estados

contratantes. El Subcomité también proponía interrumpir los trabajos sobre una norma de sujeción a impuestos aplicable por un Estado de residencia.

21. Los miembros y observadores plantearon diversas cuestiones técnicas, pero ninguna de principio. Por consiguiente, el Copresidente, Mathew Gbonjubola, señaló que la nueva disposición y el comentario quedaban aprobados, sin perjuicio de las modificaciones de redacción que pudieran ser necesarias para hacer frente a las cuestiones planteadas durante el debate.

22. A continuación, el Sr. Protto presentó el documento sobre la inclusión de los programas informáticos en la definición de cánones o regalías del artículo 12 de la Convención Modelo (E/C.18/2023/CRP.13). En el 25º período de sesiones, el Comité había acordado que el Subcomité debería trabajar para elaborar una definición ampliada de regalías que hiciera referencia a los programas informáticos, incluido el comentario pertinente sobre lo que quedaría o no cubierto por dicha definición ampliada, sin determinar si dicha definición ampliada se añadiría al texto del artículo 12 o se incluiría como posición minoritaria en el comentario. Su propuesta de aplicar la decisión se presentó al Comité para su examen inicial en el documento de sesión E/C.18/2023/CRP.13.[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.13\\_UN\\_MODEL\\_Software\\_final\\_10march.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.13_UN_MODEL_Software_final_10march.pdf)[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.13\\_UN\\_MODEL\\_Software\\_final\\_10march.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.13_UN_MODEL_Software_final_10march.pdf)

23. Los miembros y observadores que formularon comentarios sobre el proyecto coincidieron en general en que suponía una mejora respecto de las versiones propuestas anteriormente. Un observador representante de la industria del software reconoció que el proyecto planteaba las cuestiones pertinentes, aunque habría preferido que se hubiera llegado a un acuerdo sobre los resultados. El Sr. Gbonjubola alentó a los miembros y observadores a enviar sus comentarios por escrito antes del 1 de mayo de 2023 para que el Subcomité pudiera tenerlos en cuenta en su revisión de la propuesta.

24. La Sra. Smith presentó el documento sobre el artículo 8 (E/C.18/2023/CRP.14). Al elaborar su programa de trabajo, el Subcomité había previsto que esta labor se limitaría a la revisión del artículo 8 (alternativa B), que preveía la tributación según una fórmula preestablecida de los ingresos procedentes de las actividades de transporte marítimo internacional, pero no del transporte aéreo internacional. El Subcomité propuso redactar una nueva disposición porque en muy pocos de los convenios existentes se utilizaba la versión de la tributación del Estado fuente establecida en la alternativa B. Por lo tanto, el documento incluía un proyecto de disposición que se ajustaba más a las disposiciones realmente utilizadas en los acuerdos fiscales bilaterales.[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.14\\_UN\\_Model\\_Article\\_8\\_final.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.14_UN_Model_Article_8_final.pdf)

25. Sin embargo, la Sra. Smith señaló que los debates en el Subcomité también habían planteado dos cuestiones adicionales: a) si la disposición propuesta (que permite la tributación en el Estado fuente) debería aplicarse únicamente a las actividades de transporte marítimo internacional o también al transporte aéreo y b) si la disposición propuesta debería ser la única opción en el artículo 8 de la Convención Modelo, eliminando la actual alternativa A, que preveía la imposición exclusiva en el Estado de residencia de los ingresos procedentes del transporte marítimo internacional y el transporte aéreo.

26. Se celebró un animado debate sobre estas cuestiones. Aunque varios miembros y observadores señalaron que no veían una diferencia importante entre el transporte

marítimo y el aéreo, otros observaron que las empresas navieras podían pagar impuestos sobre la renta relativamente bajos debido a las jurisdicciones en las que residían y a la prevalencia de los impuestos sobre el tonelaje.

27. Algunos miembros y observadores apoyaron la eliminación de la alternativa A porque daba lugar a que solo un Estado recaudara ingresos debido al desequilibrio existente entre los países desarrollados y los países en desarrollo en cuanto al número de buques y aeronaves que poseían. Otros plantearon objeciones a la eliminación de la alternativa A. Un observador, representante del sector del transporte marítimo, planteó una serie de argumentos a favor de mantener el *statu quo* y en contra de revisar la alternativa B. Un miembro sugirió una opción no contemplada en el documento: que simplemente se suprimiera el artículo 8, lo que haría que los ingresos pertinentes entraran en el ámbito de aplicación del artículo 7.

28. La Sra. Smith abordó este último punto señalando que la supresión del artículo 8 no permitiría necesariamente a los Estados fuente gravar las actividades pertinentes, ya que las compañías navieras bien podrían evitar tener establecimientos permanentes en muchos países. A continuación, resumiendo el debate, dijo que se había expresado apoyo a que se siguiera trabajando en la redacción de la nueva alternativa B y se había manifestado cierto apoyo a que esta se ampliara a las aeronaves operadas en el tráfico internacional. Hubo opiniones encontradas sobre el mantenimiento de la alternativa A, aunque la mayoría de los que intervinieron se mostraron a favor.

29. El Sr. Gbonjubola volvió a alentar a los miembros y observadores a enviar por escrito sus comentarios sobre la propuesta antes del 1 de mayo de 2023 para que el Subcomité pudiera tenerlos en cuenta en su revisión de la propuesta.

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

30. Uno de los dos coordinadores del Subcomité para la actualización del manual de las Naciones Unidas para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo, el Sr. Protto (junto con Aart Roelofsen), presentó dos documentos sobre las orientaciones propuestas para celebrar negociaciones de acuerdos fiscales por videoconferencia (E/C.18/2023/CRP.19) y sobre las secciones I a IV del manual revisado de las Naciones Unidas para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo (E/C.18/2023/CRP.18). Asimismo, señaló que cada uno de los proyectos se había presentado para un primer debate en el 25º período de sesiones.

31. En el caso de las secciones revisadas del manual, se habían presentado cambios sustanciales en el 25º período de sesiones (véase E/C.18/2022/CR.27). No se había recibido ningún comentario de los miembros u observadores en ese período de sesiones ni posteriormente. Desde entonces, el Subcomité había finalizado su trabajo sobre los cambios editoriales, que se incluyeron en el borrador de las secciones I a IV que se habían distribuido a los miembros del Comité el 3 de febrero de 2023. [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2022-10/CRP\\_27\\_-\\_UN\\_Manual\\_Videoconferencing.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2022-10/CRP_27_-_UN_Manual_Videoconferencing.pdf)

32. En general, el manual revisado fue bien recibido. Se hizo una sugerencia relativa a la entrada en vigor, pero solo se reconsiderará cuando se examine en general la sección II en su conjunto; como el Comité había dado instrucciones al Subcomité para que se centrara en la actualización del manual a fin de tener en cuenta los cambios introducidos en la versión de 2021 de la Convención Modelo, solo había hecho cambios menores en la sección II.

33. El Sr. Protto y el Sr. Roelofsen señalaron que el Subcomité trabajaría en paralelo con el Subcomité encargado de actualizar la Convención Modelo con el fin de lograr que la próxima actualización del manual pudiera realizarse muy poco después de la próxima actualización de la Convención. El Sr. Gbonjubola concluyó señalando que el Comité había aprobado las secciones I a IV del manual, sin perjuicio (como es habitual) de las correcciones de redacción necesarias.

34. Con respecto a las orientaciones propuestas sobre la celebración de negociaciones de acuerdos fiscales por videoconferencia, el Sr. Protto señaló que los pros y los contras de celebrar las negociaciones de acuerdos de forma virtual que se habían debatido en el período de sesiones anterior se reflejaban en el documento de sesión E/C.18/2023/CRP.19 y en la versión revisada del manual que se había distribuido en febrero para recabar comentarios. Las orientaciones se aprobaron como directrices independientes.

## **E. Fijación de precios de transferencia**

35. Ingela Willfors, una Coordinadora del Subcomité sobre Precios de Transferencia, presentó su informe (E/C.18/2023/CRP.7). En concreto, explicó que los documentos elaborados en las líneas de trabajo sobre a) precios de transferencia durante la recesión económica derivada de la COVID-19, b) la garantía de cumplimiento de los precios de transferencia y c) los precios de transferencia de compensaciones y créditos de las emisiones de carbono se presentaron para su consideración inicial. También señaló que el trabajo realizado en las líneas de trabajo d) orientaciones a la industria/el sector en relación con los productos primarios, e) orientaciones a la industria/el sector en el ámbito de la industria farmacéutica y f) la evitación y solución de controversias se presentaba para orientación y comentarios.

[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.7 Transfer Pricing 26th Session %28clean%29 \\_pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.7%20Transfer%20Pricing%2026th%20Session%20clean%20.pdf)

36. A continuación, la Sra. Willfors presentó el documento que contenía el conjunto de herramientas sobre garantía de cumplimiento en materia de precios de transferencia que figuraba en el anexo B del documento, en el que se ofrecían orientaciones, ejemplos y opciones adaptadas a las prioridades y necesidades de las administraciones fiscales de los países en desarrollo para elaborar sus propios procesos integrales de garantía de cumplimiento en materia de precios de transferencia. Describió brevemente el contenido del conjunto de herramientas y mencionó que la línea de trabajo se coordinaba con el Grupo de Trabajo sobre la Evitación y Solución de Controversias. Señaló que el Subcomité estaba esforzándose para incluir más prácticas nacionales en el conjunto de herramientas.

37. Stig Sollund, un participante en el Subcomité, informó sobre los avances en la línea de trabajo relativa a precios de transferencia de compensaciones y créditos de las emisiones de carbono descrita en el anexo C del documento. Destacó que el objetivo de la línea de trabajo era profundizar en la cadena de valor de las actividades de reducción de las emisiones de carbono que servían para generar créditos de carbono, ya que las normas sobre precios de transferencia se aplicaban a la generación y posterior venta de créditos de carbono entre empresas. El trabajo abarcó, entre otras cosas, el marco regulatorio y el análisis de un proyecto de reforestación, cocinas e industrias extractivas. Además, el Sr. Sollund señaló que las orientaciones se habían coordinado con el Subcomité sobre Tributación Ambiental, y se basaban en su trabajo y hacían referencia a él.

38. El Sr. Gbonjubola, uno de los coordinadores del Subcomité sobre Precios de Transferencia, presentó el anexo A del documento, que se centraba en los precios de

transferencia durante la recesión económica derivada de la COVID-19. Señaló que en el anexo se ofrecía un análisis basado en principios, con ejemplos prácticos, para investigar el impacto de la recesión económica causada por la pandemia de COVID-19 en la aplicación del principio de plena competencia e identificar posibles soluciones que pudieran adoptar los países en desarrollo. En concreto, dijo que el anexo contenía un debate sobre la delimitación precisa de las transacciones controladas y el análisis de comparabilidad y la selección y aplicación de los métodos de fijación de precios de transferencia más adecuados en el contexto de los cambios producidos durante la recesión. Señaló que el trabajo se había coordinado con el Grupo de Trabajo sobre la Evitación y Solución de Controversias.

39. El Sr. Gbonjubola informó al Comité de que en ese momento no se estaba dando prioridad al trabajo sobre las normas nacionales contra las prácticas abusivas y que el trabajo sobre la evitación y solución de controversias, con especial atención a los precios de transferencia, no había avanzado desde el 25º período de sesiones porque se había concentrado en otras líneas de trabajo. También resumió los progresos realizados en la línea de trabajo sobre orientaciones a la industria/el sector en relación con los productos primarios y la industria farmacéutica.

40. El Comité acogió con satisfacción los progresos realizados por el Subcomité y señaló la importancia de las sugerencias formuladas por los miembros y observadores para mejorar los documentos. En lo que respecta al conjunto de herramientas sobre la garantía del cumplimiento de los precios de transferencia, los observadores sugirieron que se incluyeran más ejemplos sobre el cumplimiento cooperativo. Los miembros del Comité observaron que el documento sobre créditos y compensaciones de emisiones de carbono debería contener ejemplos de transacciones típicas entre empresas. En cuanto al anexo sobre la recesión económica ocasionada por la COVID-19, se sugirió que podría ser útil indicar qué sectores se habían visto más afectados por la pandemia. El Subcomité estudiaría las sugerencias en lo sucesivo.

41. El Subcomité tiene previsto presentar los anexos A, B y C del documento de sesión E/C.18/2023/CRP.7 al Comité para que los apruebe en el 27º período de sesiones. El Subcomité también tiene previsto presentar los documentos sobre la evitación y solución de controversias y sobre orientaciones a la industria/el sector en relación con los productos primarios y la industria farmacéutica para su consideración inicial en el mismo período de sesiones.

## **F. Tributación de las industrias extractivas**

42. La Coordinadora del Subcomité sobre la Tributación de las Industrias Extractivas, Nana Akua Achiaa Amoako Mensah, presentó el informe de los coordinadores sobre el trabajo realizado desde el período de sesiones anterior (E/C.18/2023/CRP.23). Invitó a los jefes de equipo de cada línea de trabajo a presentar información más detallada. Alexandra Readhead habló sobre los establecimientos permanentes, Thomas Lassourd sobre los incentivos fiscales, Michael Durst sobre la manipulación de los precios de mercado y la valoración de los recursos naturales, y Hafiz Chaudhury hizo una presentación sobre la transición energética. [https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-03/CRP.23\\_Extractive Industries Taxation - Co-Coordination Report 23-03-2023.pdf](https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-03/CRP.23_Extractive%20Industries%20Taxation%20-%20Co-Coordination%20Report%2023-03-2023.pdf)

43. En cuanto a la línea de trabajo sobre las cuestiones relativas a los establecimientos permanentes en las industrias extractivas, la Sra. Readhead señaló que el Subcomité se había reunido con el Subcomité sobre la Convención Modelo, y ambos coincidieron en la necesidad de actualizar el artículo sobre las cuestiones relativas al establecimiento permanente y en la posibilidad de redactar una disposición independiente que abarcara todas las cuestiones relativas a las industrias

extractivas en toda la Convención. También mencionó una serie de artículos que podían verse afectados. No obstante, algunas disposiciones podían dejarse en otros artículos si su nueva redacción creara complicaciones o confusiones innecesarias.

44. Algunos miembros del Comité destacaron que los servicios relacionados con las industrias extractivas a menudo planteaban problemas de establecimiento permanente, ya que los proveedores utilizaban estrategias para evitar las cuestiones de la presencia física, y afirmaron que era necesario hacer frente al problema. Las propuestas de enmienda deberían tener en cuenta la preservación de los derechos impositivos de los países en desarrollo ricos en recursos.

45. En cuanto a los incentivos fiscales, el Sr. Lassourd presentó el proyecto de reseña preparado por el grupo de redacción. En el proyecto se expone la interacción entre los incentivos fiscales en las industrias extractivas y el Marco Inclusivo sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios del pilar 2/acontecimientos relacionados con las normas globales para evitar la erosión de la base imponible mundial de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). La introducción a los conceptos clave y las características distintivas iría seguida de la sección 1 sobre la comprensión del impacto de las normas globales para evitar la erosión de la base imponible en las industrias extractivas (como los impuestos afectados, las empresas/proyectos, los incentivos y las disposiciones/acuerdos de estabilidad). En la sección 2 se analizarían las respuestas de política fiscal (como el uso de exámenes de los incentivos fiscales y la adopción de un impuesto mínimo nacional cualificado o simplificado).

46. Algunos miembros del Comité instaron al Subcomité a estudiar en primer lugar si convendría utilizar incentivos fiscales en el sector de las industrias extractivas y, posteriormente, considerar si sería apropiado introducir un impuesto mínimo nacional simplificado o cualificado sobre el sector. Los miembros recomendaron que se evitara la elaboración de una lista de contribuyentes concretos, ya que no era necesaria en el análisis de la política fiscal y podría inducir a error. Un miembro del Comité pidió más aclaraciones sobre el alcance y la aplicación del reconocimiento unilateral propuesto por el Subcomité. A ese respecto, el Sr. Lassourd señaló que el reconocimiento podía no tener eficacia jurídica, pero pretendía dejar constancia de que había un nuevo impuesto establecido por el acuerdo sobre el pilar 2, y no por los cambios en la carga fiscal global a nivel nacional. Algunos miembros del Comité expresaron su preocupación por el calendario y la finalidad de la línea de trabajo, ya que los trabajos sobre el pilar 2 aún no se habían finalizado. Otros miembros del Comité apoyaron el alcance y el calendario de los trabajos en la materia, ya que había países en desarrollo que no formaban parte del Marco Inclusivo sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios de la OCDE, y esos países necesitarían orientación al respecto.

47. El Sr. Durst presentó la descripción detallada de la línea de trabajo sobre la manipulación de los precios de mercado y la valoración de los productos en la administración de los ingresos de las industrias extractivas. Su objetivo era presentar casos prácticos sobre la forma en que los países abordaban la cuestión para frenar la evasión fiscal de manera tal que pudiera servir de ayuda a otros países. Los estudios de casos de países se seleccionarían mediante la colaboración con otras instituciones, como la OCDE, el Fondo Monetario Internacional, el Foro sobre la Administración Tributaria Africana y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, y con otras partes interesadas. El Sr. Durst subrayó la importancia de los recursos naturales en las economías y el desarrollo de los países ricos en recursos.

48. Los miembros del Comité destacaron la importancia de este asunto para proteger la base imponible, financiar los Objetivos de Desarrollo Sostenible y movilizar recursos nacionales. Un miembro del Comité recomendó que se señalara claramente

en el documento que el argumento empresarial a favor de precios más bajos en contratos a largo plazo rara vez estaba justificado, reducía el valor justo de mercado de los recursos naturales y erosionaba la base imponible de los países ricos en recursos.

49. El Sr. Chaudhury expuso los avances de la línea de trabajo sobre la transición energética. La reseña propuesta se centraba en las siguientes cuestiones clave: a) dificultades de la transición para los países desarrollados y en desarrollo; b) dificultades de la transición para las actuales industrias extractivas; c) regímenes fiscales para la energía renovable; y d) cuestiones tributarias transfronterizas. Señaló que se preveía que el proyecto de reseña se sometería a debate en el 27<sup>a</sup> período de sesiones.

50. Por último, la Sra. Mensah presentó un calendario provisional de trabajo para el Subcomité con dos proyectos sobre establecimientos permanentes e incentivos fiscales que se presentarían en el 27<sup>o</sup> período de sesiones para una primera lectura con miras a su finalización y presentación para su aprobación en el siguiente período de sesiones. Las otras dos líneas de trabajo, sobre la manipulación de los precios de mercado y la valoración de los minerales, y sobre la transición energética, se presentarían para una primera lectura en el 28<sup>o</sup> período de sesiones, con miras a su aprobación final en el 29<sup>o</sup> período de sesiones.

## **G. Tributación ambiental**

51. Los coordinadores del Subcomité sobre Tributación Ambiental, Muhammad Ashfaq Ahmed y Susanne Åkerfeldt, presentaron el avance del Subcomité, así como los próximos pasos propuestos, que se exponen a continuación. La presentación se basó en su informe (E/C.18/2023/CRP.15). [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.15 Environmental\\_Co-Coordination\\_Report.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.15_Environmental_Co-Coordination_Report.pdf)

52. La línea de trabajo 1 (relativa a la interacción de los impuestos sobre las emisiones de carbono con otras medidas nacionales) hizo avanzar el trabajo en tres grandes partes. La parte relativa a la interacción entre los impuestos sobre las emisiones de carbono y otras medidas ambientales (comercio de los derechos de emisión y política climática) fue presentada para una primera lectura por el Comité (E/C.18/2023/CRP.16). [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.16 Environmental\\_Workstream\\_1\\_national\\_measures.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.16_Environmental_Workstream_1_national_measures.pdf)

53. En cuanto a la línea de trabajo 2 (el papel de los impuestos sobre las emisiones de carbono y otras medidas para facilitar la transición energética), los coordinadores mencionaron que el Subcomité estaba recopilando y analizando información sobre estudios de casos de países y que redactaría un documento inicial para debatirlo en el 27<sup>o</sup> período de sesiones.

54. En cuanto a la línea de trabajo 3 (la interacción entre los impuestos sobre las emisiones de carbono y los programas de compensación de las emisiones de carbono), los coordinadores señalaron que el análisis realizado hasta el momento consideraba aspectos clave, entre ellos cómo tratar los créditos de compensación de las emisiones de carbono y el impacto transfronterizo para garantizar un enfoque coherente en la cualificación y valoración, para examinar el uso de los créditos de compensación de las emisiones de carbono en el marco de un impuesto a las emisiones de carbono. La línea de trabajo tendría en cuenta los estudios de casos de diversos países.

55. La línea de trabajo 4 (los mecanismos de ajustes en frontera por las emisiones de carbono y la manera en que los países en desarrollo pueden evitar los efectos

indirectos no deseados de la aplicación de tales medidas por otras jurisdicciones) se dividió en tres grandes partes. Los coordinadores presentaron las partes A (qué es la fuga de carbono y cómo abordarla) y B (medidas y propuestas de ajustes por emisiones de carbono en frontera) para una primera lectura (E/C.18/2023/CRP.17). La parte C (posibles respuestas a los ajustes en frontera por emisiones de carbono) se estaba elaborando.

56. La línea de trabajo 5 (otras medidas ambientales distintas de los impuestos sobre el carbono) pretendía ofrecer orientaciones a los países en desarrollo, prestando especial atención al doble dividendo que puede lograr la tributación ambiental: la protección del medio ambiente y la generación de ingresos en un momento en que el entorno fiscal está sometido a tensiones en todo el mundo debido al aumento de los precios de la energía y los alimentos. Los coordinadores propusieron una reseña (E/C.18/2023/CRP.15). <https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.15> [Environmental\\_Coordinators Report.pdf](#)

57. Los coordinadores señalaron la estrecha coordinación con el Subcomité sobre la Tributación de las Industrias Extractivas (líneas de trabajo 1 y 2) y el Subcomité sobre Precios de Transferencia (línea de trabajo 3). El Subcomité expresó la necesidad de contar con el apoyo de los miembros del Comité para encontrar a expertos y colegas locales con conocimientos en administración tributaria y política fiscal ambiental, especialmente en lo que se refiere a los estudios de casos por países en las líneas de trabajo 2 y 3.

58. Algunos miembros del Comité y observadores señalaron algunas cuestiones que el Subcomité debería tener en cuenta, a saber:

a) Incluir en la línea de trabajo 1 un análisis de la interacción entre los impuestos sobre el carbono adoptados a nivel local y nacional y cómo coordinarlos;

b) Considerar la posibilidad de aplicar, en el marco de la línea de trabajo 3, un enfoque de análisis económico de la ley como el utilizado en la parte A del documento sobre la línea de trabajo 1 (E/C.18/2023/CRP.16); <https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.16> [Environmental\\_Workstream\\_1\\_national\\_measures.pdf](#)

c) Incluir en la línea de trabajo 4 esferas clave, entre ellas:

i) Reflejar una descripción objetiva y neutral de los ajustes en frontera por carbono en general, en lugar de centrarse en el mecanismo de ajuste en frontera por carbono de la Unión Europea y su fundamento;

ii) Incluir las opiniones de los países en desarrollo y cómo se verían afectados más allá de las cuestiones fiscales, ya que la línea de trabajo también aborda la competitividad económica de los países. La línea de trabajo debe proporcionar un contexto sobre los problemas que comparten los países, incluidas las responsabilidades actuales e históricas;

iii) Analizar mejor el papel de la cooperación internacional en materia fiscal en el contexto;

iv) Estudiar posibles medidas nacionales de coordinación y cooperación en los casos en que se hayan aplicado impuestos sobre el carbono a nivel local y nacional para evitar las fugas de carbono.

59. Los coordinadores dieron las gracias a los participantes y solicitaron más comentarios, que deberán presentarse antes del 1 de mayo de 2023. Señalaron que el mecanismo de ajuste en frontera por carbono de la Unión Europea era el único

ejemplo práctico de un mecanismo de ese tipo disponible en la actualidad. Se utilizó como punto de referencia y ejemplo para ayudar a realizar el análisis contemplado en el documento de sesión E/C.18/2023/CRP.17. Explicaron que la parte C de la línea de trabajo 4, que se estaba preparando, consolidaría el análisis actual y estudiaría cómo afectarían las medidas de ajuste en frontera por carbono a los países en desarrollo y las posibles respuestas a dichas medidas.

## H. Evitación y solución de controversias

60. Los coordinadores del Grupo de Trabajo sobre la Evitación y Solución de Controversias, el Sr. Protto y el Sr. Roelofsen, proporcionaron al Comité información actualizada sobre las actividades realizadas desde el 25º período de sesiones (E/C.18/2023/CRP.6).

61. De conformidad con el mandato del Grupo de Trabajo de seguir la evolución de la situación en otros foros y de colaborar con otros Subcomités cuando sea necesario, el Grupo había colaborado con el Subcomité sobre Precios de Transferencia en la línea de trabajo sobre la recesión económica ocasionada por la pandemia de COVID-19 y en la elaboración de un conjunto de herramientas para realizar evaluaciones y auditorías de riesgos en materia de precios de transferencia.

62. Se señaló que el mandato del Grupo de Trabajo de asumir una función de supervisión no requería muchos recursos pero seguía siendo importante, ya que la cuestión de la solución de controversias y la mejora de la certidumbre tributaria eran pertinentes para todas las jurisdicciones.

63. La Secretaría informó a los participantes de que la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible tenía previstas actividades de desarrollo de la capacidad sobre ese tema. Ya se había celebrado un evento regional en la subregión del Caribe, y había otro previsto para mayo de 2023.

64. Un observador propuso que el Grupo de Trabajo estudiara la posibilidad de investigar el uso del arbitraje y la mediación para resolver controversias fiscales y compartir sus conclusiones con el Comité. Los coordinadores reiteraron que el Grupo de Trabajo seguiría supervisando la labor sobre la certidumbre tributaria y recibiendo comentarios de las actividades de desarrollo de la capacidad de la Secretaría para determinar si se necesitaban nuevas orientaciones. Además, se estudiaría la cuestión del arbitraje y la mediación.

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

65. El Sr. Gbonjubola, coordinador del Subcomité sobre Cuestiones Fiscales relacionadas con la Economía Digitalizada y Globalizada, presentó el informe de los coordinadores (E/C.18/2023/CRP.1). Destacó las líneas de trabajo del Subcomité: [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.1\\_Co-Coordinator\\_report\\_on\\_Taxation\\_of\\_the\\_Digitalized\\_Economy\\_CICTM\\_26\\_120323\\_pdf\\_merged.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.1_Co-Coordinator_report_on_Taxation_of_the_Digitalized_Economy_CICTM_26_120323_pdf_merged.pdf)

a) La línea de trabajo A, que exploraba una aplicación más multilateral de disposiciones específicas de la Convención Modelo, por la que los Estados trataban de aplicarlas en una serie de acuerdos;

b) La línea de trabajo B, que abordaba la función y pertinencia de las pruebas de la presencia física;

c) La línea de trabajo C propuesta, que trataría cuestiones relativas a la fiscalidad transfronteriza respecto de los trabajadores a distancia.

66. El Sr. Gbonjubola señaló que el informe incluía documentos anexos de Philip Baker, el Sr. Roelofsen y Brian Arnold sobre estas cuestiones. El Subcomité pidió al Comité que le transmitiera sus comentarios y orientaciones sobre las cuestiones planteadas en el informe, incluidos sus anexos.

67. En cuanto a la línea de trabajo A, el Sr. Baker resumió el documento que había preparado, en el que se estudiaba un instrumento acelerado para la racionalización de las enmiendas a múltiples acuerdos fiscales a través de un proceso que pudiera usarse repetidamente. Dirigió la atención de los miembros a los pasos propuestos para racionalizar el proceso de adopción de nuevas disposiciones aprobadas por el Comité en los acuerdos existentes.

68. Algunos miembros indicaron que habría impedimentos constitucionales que harían imposible que adoptaran y aplicaran el instrumento en sus países. Algunos sugirieron que el instrumento era difícil de administrar, ya que añadía múltiples capas al tratado e introducía incertidumbre jurídica, que reduciría la certidumbre tributaria. También se observó que era posible que no hubiera una amplia aceptación política del instrumento acelerado, por lo que podría no ser un uso muy eficiente de los recursos del Comité. Una integrante sugirió un enfoque alternativo, que consideraba más sencillo pero que seguía teniendo como objetivo hacer frente a las preocupaciones de los países en desarrollo acerca de la capacidad y la posibilidad de actualizar los acuerdos fiscales de manera eficaz. El enfoque sugerido supondría convocar una conferencia de todos los países interesados para negociar y acordar protocolos bilaterales basados en disposiciones modelo. Otro miembro sugirió que, dado que los productos netos en el marco tanto de este último enfoque alternativo como del enfoque propuesto por el Sr. Baker serían protocolos bilaterales, valdría la pena considerar el alcance de una “vía intermedia” que representara una convergencia de los dos enfoques.

69. Se plantearon varias preguntas sobre el documento, en particular sobre los elementos de procedimiento de un instrumento de este tipo, los probables pasos que debían adoptar las Naciones Unidas antes de la finalización de dicho instrumento, la flexibilidad permitida y la relación con otros instrumentos, como la Convención Multilateral para Aplicar las Medidas Relacionadas con los Tratados Fiscales para Prevenir la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios. Un miembro expresó la opinión de que el instrumento solo sería plenamente eficaz si se actualizaba a un nivel mínimo.

70. No obstante, la línea de trabajo recibió un amplio apoyo, a pesar de las preocupaciones expresadas por algunos miembros. Algunos miembros y observadores consideraron que el instrumento propuesto era muy innovador, orientado al futuro y dinámico. Se señaló que la línea de trabajo era un proyecto a largo plazo destinado a beneficiar a países con ideas afines que sería un éxito si ayudaba aunque solo fuera a un pequeño número de países a actualizar más eficazmente las relaciones de los tratados, incluso entre países en desarrollo.

71. Respecto de la línea de trabajo B, se señaló a la atención de los miembros el documento preparado por el Sr. Roelofsen, presentado en el 25º período de sesiones, y que figuraba en el anexo C. El Sr. Arnold presentó su documento (anexo D) sobre la misma línea de trabajo.

72. Se aceptó ampliamente que se trataba de un tema importante que había que abordar, y se observó que la línea de trabajo no pedía la concesión de derechos fiscales adicionales, sino más bien una revisión de los criterios para determinar dichos derechos. Se observó que, si bien correspondía realizar pruebas físicas, estas debían

ser reexaminadas a la luz de las prácticas empresariales actuales, dado que las empresas estaban evolucionando y los modos tradicionales de hacer negocios se estaban transformando rápidamente para adoptar nuevas posibilidades tecnológicas. Esa evolución repercutió en la capacidad de los países para gravar las actividades empresariales. Los partidarios de este planteamiento consideraban indispensable que los enfoques de los umbrales físicos de imposición se actualizaran a medida que las empresas fueran pasando a depender cada vez menos de los medios físicos.

73. Se destacó la relación entre la línea de trabajo y los precios de transferencia, y se observó que la asignación de beneficios a los establecimientos permanentes se vería afectada, previéndose dificultades en cualquier cambio de los umbrales. También se expresó que no había necesidad ni razón para conceder derechos fiscales adicionales a los países fuente; las normas de establecimiento permanente eran suficientes tal como estaban. Sin embargo, si se realizara un examen de las normas de establecimiento permanente, este debería aplicarse a todos los contribuyentes, no solo a unos pocos sectores determinados.

74. También se expresó la preocupación de que pudiera ser contraproducente emprender el trabajo tal como estaba planteado, dada la probabilidad de que se revirtieran las ganancias obtenidas por los países en desarrollo gracias a los impuestos sobre los ingresos pasivos.

75. Algunos también consideraron que la línea de trabajo era un proyecto a largo plazo que los miembros del Comité no podrían completar en el tiempo de mandato que les quedaba. Sin embargo, se observó que, dada la importancia de la línea de trabajo, sería útil empezar el proceso, aunque algunos de los beneficios se obtuvieran más adelante.

76. En cuanto a la línea de trabajo C, el Sr. Arnold presentó su documento sobre cuestiones tributarias transfronterizas relacionadas con los trabajadores a distancia (E/C.18/2023/CRP.1, anexo E). Los observadores señalaron la importancia de hacer frente a la cuestión y sugirieron que faltaba orientación jurídica para ayudar a las partes interesadas. También se sugirió que la pandemia de COVID-19 había acelerado una tendencia ya creciente al trabajo a distancia, y que gracias a los avances tecnológicos el proceso podría continuar.

77. Se reconoció de forma generalizada que la cuestión específica quedaba comprendida en el amplio alcance de la línea de trabajo B sobre la pertinencia de las pruebas de presencia física. Algunos miembros propusieron que la cuestión se abordara con una finalidad de aclaración y no de facilitación, y sostuvieron que las orientaciones publicadas deberían tratar la cuestión de cuándo los trabajadores a distancia cumplen el criterio de la Convención Modelo en relación con un centro fijo.

78. Sin embargo, algunos miembros y observadores no consideraban que la cuestión requiriera la atención del Comité, ya que pensaban que no era un gran problema para muchos países, especialmente los países en desarrollo.

79. Sobre la base de los debates, se decidió que el Subcomité seguiría estudiando las cuestiones planteadas por las tres líneas de trabajo y las abordaría en un documento para el 27º período de sesiones. El Comité pidió que se presentaran comentarios antes del 1 de mayo de 2023.

## **J. Tributación de los criptoactivos**

80. Ilka Ritter, de la Secretaría, presentó la nota de la Secretaría sobre la tributación de los criptoactivos (E/C.18/2023/CRP.9) y el informe adjunto redactado por Vincent Ooi sobre los retos que suponen los activos digitales para los sistemas tributarios,

especialmente en los países en desarrollo.  
[https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.9\\_Crypto.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.9_Crypto.pdf)

81. La Sra. Ritter señaló que las criptoactivos se estaban usando cada vez más como vehículos de pago e inversión. Los países que no contaban con una legislación adecuada en materia de tributación de los criptoactivos corrían el riesgo de sufrir una erosión de la base imponible. Según el informe, había tres riesgos asociados a la tributación de las criptoactivos.

82. El primer riesgo era que los criptoactivos y las transacciones conexas pudieran actuar como sustitutos funcionales de sus homólogos tradicionales. Había tres situaciones en las que la sustitución por criptoactivos podía afectar negativamente a la base imponible de un país: a) cuando las autoridades fiscales no gravaban los criptoactivos; b) cuando las autoridades fiscales daban a los criptoactivos y las transacciones funcionalmente equivalentes un trato más favorable que a las transacciones tradicionales; y c) cuando la legislación tributaria se aplicaba incorrectamente a los criptoactivos y las transacciones conexas.

83. El segundo riesgo se derivaba de la gran volatilidad de los mercados de criptoactivos, que daba lugar a situaciones en las que inversionistas y empresas sufrían pérdidas considerables. Sin las salvaguardias adecuadas para “delimitar” las pérdidas, los contribuyentes podrían utilizarlas para compensar ingresos de otras fuentes, lo que provocaría una erosión significativa de la base imponible.

84. El tercer riesgo emanaba del hecho de que los criptoactivos existían en sistemas que ofrecían la posibilidad de usar seudónimos (es decir, un usuario tiene un identificador invariable que no es su nombre real), lo que dificultaba la identificación de los beneficiarios finales y, a su vez, aumentaba el riesgo de evasión fiscal.

85. Por último, los criptoactivos presentaban algunas oportunidades a los países, ya que daban lugar a determinadas transacciones y eventos que podrían no tener un equivalente tradicional, lo que permitía a los gobiernos aprovechar nuevas posibles fuentes de ingresos.

86. La Sra. Ritter presentó dos opciones de trabajo que el Comité podía seguir: a) un conjunto de herramientas para ayudar a los países a evaluar los riesgos fiscales de los criptoactivos, o b) un modelo de orientación para las autoridades fiscales sobre cómo gravar y auditar los criptoactivos.

87. Los miembros del Comité coincidieron en la importancia de esta cuestión y señalaron que los países en desarrollo necesitaban orientaciones sobre cómo combatir la evasión y elusión de impuestos en ese sentido. Sin embargo, algunos miembros del Comité creían que este ya tenía un plan de trabajo muy apretado y que no debía añadirse la cuestión de las criptoactivos. Una de las sugerencias fue que la Plataforma de Colaboración en materia Tributaria podría ocuparse del tema.

88. Dada la urgencia y la necesidad de que los países respondieran eficazmente a la cuestión emergente de la política fiscal señalada por algunos miembros, el Comité decidió crear un grupo *ad hoc* formado por cinco miembros del Comité para sugerir cómo avanzar en los trabajos a ese respecto y proponer un plan de trabajo al Comité a más tardar en su 27º período de sesiones.

## **K. La digitalización y otras oportunidades para mejorar la administración fiscal**

89. Los coordinadores del Grupo de Trabajo sobre Digitalización y otras Oportunidades para Mejorar la Administración Tributaria, Waziona Ligomeka y

Elisangela Rita, presentaron su informe (E/C.18/2023/CRP.4), en el que se destacaban los principales cambios introducidos en la reseña de la guía propuesta para ayudar a los países a digitalizar su administración tributaria desde el 25º período de sesiones, así como los avances generales en relación con otras partes de la guía. La hoja de ruta hacia la digitalización y el marco de gobernanza de datos, que constituían las partes 1 y 2 de la guía, se presentaron para una primera lectura, al igual que los preámbulos de las partes 3 y 4 (sobre el marco jurídico y las tecnologías innovadoras, respectivamente). <https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.4 - Digitalization and Other Opportunities to Improve Tax Administration.pdf>

90. Los miembros del Comité hicieron las siguientes sugerencias:

a) Era importante dar una breve definición del término “tecnología innovadora”, ya que las definiciones podían variar según la fuente;

b) Era necesario incorporar las experiencias de otros países que habían digitalizado sus administraciones tributarias, incluida la forma en que esos países habían superado las dificultades que habían encontrado durante el proceso. En la sección también se debería incluir cómo habían respondido los países a la pandemia de COVID-19 y se debería explicar cómo se digitalizan los países en situaciones de crisis, por ejemplo, guerras y desastres naturales;

c) El marco jurídico debería estar en un primer plano en la guía, ya que era el fundamento de todas las propuestas formuladas. A ese respecto, por tanto, el Grupo de Trabajo podría considerar la posibilidad de cambiar el orden de las secciones de la guía para que el marco jurídico fuera la parte 2;

d) El Grupo de Trabajo podría considerar la posibilidad de incluir una sección en la que se expusiera una estructura de gastos para la concesión de licencias en el proceso de digitalización y se examinara el entorno construido;

e) Sería útil llevar a cabo un examen de las mejores prácticas de gestión de la seguridad de la información, así como hacer referencia al extenso trabajo ya realizado por otros organismos.

91. Miembros y observadores de varios países se ofrecieron a contribuir a los trabajos aportando experiencias de los países en la digitalización de la administración fiscal.

92. Los coordinadores dieron las gracias a los participantes y solicitaron más aportaciones, que debían presentarse antes del 1 de mayo de 2023.

## **L. Aumento de la transparencia fiscal**

93. La Sra. Mensah, coordinadora del Subcomité sobre el Aumento de la Transparencia Fiscal, presentó el informe de los coordinadores (E/C.18/2023/CRP.5). Informó de que el Subcomité había celebrado tres reuniones virtuales para examinar los comentarios recibidos del 25º período de sesiones y estudiar cómo llevar adelante su trabajo. Los participantes en el Subcomité consideraron que la parte del mandato del Subcomité que consistía en a) detectar lagunas existentes en los trabajos realizados en otros foros con respecto al intercambio de información en los países en desarrollo y b) señalar las dificultades que se planteaban al aplicar las normas internacionales en materia de intercambio de información se había cumplido, como se señalaba en el informe de los coordinadores, y que la atención debía centrarse en la parte del mandato relativa a la propuesta de soluciones para las dificultades y lagunas señaladas.

94. El informe resaltaba además las esferas prioritarias del trabajo del Subcomité, entre ellas, hacer frente a los flujos financieros ilícitos, orientaciones para poner en marcha la asistencia para la recaudación, el apoyo al intercambio de información, el desarrollo de salvaguardias de datos para la confidencialidad, el tratamiento de las cuestiones relativas a la propiedad efectiva y la armonización de las cuestiones de transparencia fiscal con la evolución de la economía digitalizada. El Subcomité propuso que esas esferas se abordaran en una guía sobre transparencia fiscal.

95. La Sra. Mensah informó de que el Subcomité había propuesto colaborar con otros organismos que participaban en los trabajos y que, hasta la fecha, había entrado en contacto con el Foro Mundial sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales y había señalado esferas de cooperación.

96. Los miembros del Comité y los observadores expresaron su apoyo al trabajo, pero algunos sugirieron que era posible que la agenda fuera demasiado ambiciosa y que podría ser necesario seguir estableciendo prioridades. Algunos elogiaron la colaboración con el Foro Mundial como un paso positivo para garantizar que no hubiera duplicación de trabajo y esfuerzos.

97. Se acogió favorablemente que se diera prioridad a los trabajos de ayuda a la recaudación, ya que constituían una parte importante de los esfuerzos de los países en desarrollo por obtener el máximo impacto del intercambio de información en los ingresos fiscales. Aunque la ayuda a la recaudación podría parecer no tener relación con el mandato de aumentar la transparencia fiscal, se observó que desempeñaba un papel complementario.

98. Algunos miembros habían planteado la cuestión de la posible asimetría en el intercambio de información. Muchos países en desarrollo carecían de la capacidad necesaria para intercambiar, recibir y utilizar la información de forma eficaz. Algunos de los que se habían comprometido al intercambio automático de información eran capaces de enviar información, pero muy pocos disponían de la infraestructura adecuada para recibir, almacenar y utilizar eficazmente los datos recibidos. En África, por ejemplo, muy pocos países participaban efectivamente en el intercambio automático. La situación exigía la creación de capacidad de las administraciones fiscales de los países en desarrollo, ya que el intercambio de información era esencial para luchar contra los flujos financieros ilícitos y la elusión de impuestos.

99. El Centre de réflexion et d'échange des dirigeants des administrations fiscales y el Foro sobre la Administración Tributaria Africana se ofrecieron a ayudar al Subcomité en ese sentido, ofrecimiento que fue bien recibido. Uno de los coordinadores señaló que otras organizaciones también habían manifestado su interés en participar en los trabajos, y que esas expresiones de interés serían atendidas.

## **M. Impuestos sobre la riqueza e impuestos de solidaridad**

100. El Coordinador del Subcomité de Impuestos sobre la Riqueza e Impuestos de Solidaridad, José Troya, presentó su informe (E/C.18/2023/CRP.8) e invitó al Comité a formular observaciones y orientaciones.

101. El Sr. Troya presentó una sinopsis del documento que estaba preparando el Subcomité. Aunque el Subcomité había realizado progresos sustanciales en los meses anteriores, se decidió que se introducirían mejoras adicionales al documento antes de presentarlo al Comité para su examen inicial. En particular, el Subcomité intentó simplificar algunos pasajes del documento, por ejemplo, combinando subcapítulos y ampliando otros. También se estaba trabajando para añadir un anexo al documento sobre los elementos legislativos de un impuesto sobre el patrimonio neto y otro anexo centrado en ejemplos de distintos países.

102. El Sr. Troya señaló que el Subcomité tenía la intención de presentar un borrador del documento al Comité para su examen inicial en el 27º período de sesiones, con miras a su aprobación final en el 28º período de sesiones.

103. Los miembros del Comité expresaron su apoyo general al trabajo realizado por el Subcomité. Algunos miembros del Comité indicaron que celebraban que el Subcomité prosiguiera sus trabajos encaminados a acortar algunos pasajes del documento y ampliar otros, especialmente los capítulos relativos al patrimonio neto y al impuesto de solidaridad.

104. También se debatió si el Subcomité facilitaría una legislación modelo para un impuesto sobre el patrimonio neto. Algunos miembros del Comité destacaron la importancia de la legislación para garantizar la adopción de un impuesto de ese tipo, mientras que otros miembros del Comité señalaron que la legislación modelo para un impuesto sobre el patrimonio neto tendría una utilidad limitada, ya que ese tipo de impuesto depende en gran medida de otros elementos de la legislación fiscal nacional de un país, como las ganancias de capital y los impuestos de emigración. También se expresó cierta preocupación por el hecho de que la redacción y adopción de la legislación modelo pudiera retrasar la publicación de las orientaciones. Por último, el Sr. Troya recordó al Comité que ya se había tomado una decisión sobre el tema, tanto en el Subcomité como en el Comité en su 25º período de sesiones, en que se decidió que, como primer paso, el Subcomité resumiría los elementos legislativos necesarios de un impuesto sobre el patrimonio en el apéndice del proyecto de orientaciones. En particular, mencionó los trabajos que se estaban realizando sobre el elemento legislativo clave que los países debían tener en cuenta en caso de que desearan aplicar un impuesto sobre el patrimonio neto.

## **N. Impuestos indirectos**

105. Kapembwa Elizabeth Namuyemba-Sikombe, coordinadora del Subcomité sobre Cuestiones de Impuestos Indirectos, presentó el informe de los coordinadores sobre impuestos indirectos (E/C.18/2023/CRP.10) y ofreció una sinopsis de las actividades del Subcomité desde el 25º período de sesiones. [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.10\\_Indirect\\_taxation\\_.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.10_Indirect_taxation_.pdf)

106. Además, observó los progresos realizados por el Subcomité en el marco de las líneas de trabajo sobre a) el capítulo de sinopsis del impuesto sobre el valor añadido (IVA)/impuesto sobre bienes y servicios en los países en desarrollo, b) el tratamiento del IVA de las pequeñas empresas y c) los reembolsos del IVA.

107. También presentó una reseña de la línea de trabajo sobre el uso de las nuevas tecnologías para mejorar el cumplimiento del IVA/impuesto sobre bienes y servicios (uso de sistemas de tecnología de la información, facturas electrónicas, macrodatos) y destacó que la reseña se había debatido con el pequeño grupo sobre digitalización y mejora de la administración tributaria para coordinar y consolidar los esfuerzos conexos del Subcomité y el pequeño grupo.

108. Los miembros del Comité acogieron con agrado el avance de los trabajos del Subcomité y destacaron la pertinencia de esos trabajos, habida cuenta de la importancia cada vez mayor de los ingresos procedentes del IVA/impuestos sobre los bienes y servicios para los países en desarrollo en particular. Los miembros del Comité y los observadores hicieron sugerencias sobre temas que merecían examinarse, como la cuestión del IVA/impuesto sobre los bienes y servicios respecto de los servicios transfronterizos y la noción de establecimiento permanente a efectos del IVA/impuesto sobre los bienes y servicios.

109. El otro coordinador del Subcomité, el Sr. Ligomeka, acogió con agrado las nuevas aportaciones y observó que el Subcomité las tendría en cuenta en adelante.

## O. Impuestos a productos nocivos para la salud

110. La coordinadora del Subcomité de Impuestos para la Salud, Trude Steinnes Sønvisen (junto con Kapembwa Namuyemba-Sikombe), presentó el tema recordando a los miembros del Comité que en el 25º período de sesiones se había celebrado un debate muy animado sobre el tema. Muchos de los comentarios se referían a capítulos que aún no se habían finalizado, y se estaban teniendo en cuenta al redactar los capítulos pertinentes de la propuesta de manual sobre impuestos a productos nocivos para la salud para los países en desarrollo. A fin de contextualizar el debate del 26º período de sesiones, el informe de los coordinadores (E/C.18/2023/CRP.20) incluía una propuesta de índice para todo el manual. [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.20\\_Health\\_taxes\\_Coordinators\\_Report\\_final.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.20_Health_taxes_Coordinators_Report_final.pdf)

111. A continuación, la Sra. Steinnes Sønvisen presentó el documento de sesión E/C.18/2023/CRP.21 sobre el capítulo 4 propuesto (cuestiones generales relativas al diseño de los impuestos a productos nocivos para la salud). El capítulo 4 era una introducción muy general para los encargados de formular políticas fiscales. El texto del capítulo no se modificó con respecto a la versión presentada al Comité en el 25º período de sesiones (E/C.18/2022/CRP.30). La Sra. Steinnes Sønvisen también señaló que se habían recibido dos grupos de comentarios después de las reuniones del Subcomité: la mayoría podían tenerse en cuenta, siempre que no se hubieran considerado ya, en la redacción de capítulos posteriores. [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.21\\_Health\\_Taxes\\_Chapter\\_4\\_final.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.21_Health_Taxes_Chapter_4_final.pdf) [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2022-10/CRP\\_30\\_-\\_Health\\_Taxes\\_Chapter\\_4\\_.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2022-10/CRP_30_-_Health_Taxes_Chapter_4_.pdf)

112. Los miembros del Comité mantuvieron debates sobre los enfoques nacionales del uso del sistema tributario con el fin de influir en los comportamientos, en particular en lo que respecta a las bebidas azucaradas. La Sra. Steinnes Sønvisen señaló que el Subcomité intentaba garantizar que el manual reflejara un equilibrio entre el cambio de comportamientos y el aumento de los ingresos, pero que, en última instancia, correspondía a cada país decidir cuál era el equilibrio correcto para sus circunstancias. El manual abordaría ese punto en otros capítulos. Como ninguno de los que formularon comentarios sugirió cambios en el capítulo 4, este quedó aprobado.

113. A continuación, la Sra. Steinnes Sønvisen presentó el documento de sesión E/C.18/2023/CRP.22 sobre el capítulo 5 propuesto (en que se establecían la estructura y la tasa de los impuestos a productos nocivos para la salud). El capítulo 5 se había presentado en forma de reseña en el 25º período de sesiones del Comité. Era el primero de los capítulos técnicos más detallados. En él se exponían detalladamente las consideraciones que debían tener en cuenta quienes diseñaban los impuestos a productos nocivos para la salud, y se debatían las mejores prácticas en el diseño de impuestos a productos nocivos para la salud, tanto en general como en relación con el tabaco, el alcohol y las bebidas azucaradas. Además, se señalaba que las decisiones sobre las tasas y la estructura de los impuestos dependerían de las circunstancias particulares de cada país, y que la estructura óptima para un país determinado dependería del equilibrio deseado entre los objetivos de salud y los de recaudación.

114. Uno de los miembros señaló que su país tenía uno de los niveles de consumo de bebidas azucaradas más altos del mundo, por lo que era muy importante disponer de orientaciones para quienes diseñaran los impuestos a productos nocivos para la salud. También observó la importancia de combinar los impuestos a productos nocivos para la salud con otras medidas, como campañas de sensibilización pública. La Sra. Steinnes Sønvisen respondió que la relación entre los impuestos a productos nocivos para la salud y otras medidas se trataría en el capítulo 9. Un observador señaló que las medidas gubernamentales relativas a los productos en cuestión no se aplicaban a los productos vendidos de manera ilícita.

115. Otro miembro señaló que habría que velar por que en los distintos capítulos se evitara la duplicación. La Sra. Brown, de la Secretaría, dijo que el Subcomité había debatido este problema y había decidido pecar de inclusividad por el momento, para ayudar al Comité a evaluar cada capítulo; cualquier duplicación se resolvería antes de presentar el manual completo final al Comité para su aprobación.

## **P. Relación de los acuerdos tributarios, comerciales y de inversión**

116. El Sr. Ligomeka, coordinador del Subcomité sobre la Relación de los Acuerdos Fiscales, Comerciales y de Inversión, presentó el informe de los coordinadores (E/C.18/2023/CRP.2). Recordó el mandato, los principios rectores generales y los objetivos del trabajo del Subcomité y sus líneas de trabajo: la línea de trabajo A, que abordaba la política tributaria y las medidas administrativas y su relación con los acuerdos internacionales de inversión; la línea de trabajo B, que se refería a la relación entre los acuerdos fiscales y el Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios de la Organización Mundial del Comercio; y la línea de trabajo C propuesta, que examinaría cuestiones distintas de las abordadas en las líneas de trabajo A y B, como otras cuestiones relacionadas con la tributación en los acuerdos comerciales o los acuerdos mixtos de comercio e inversión. [https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.2 Tax Trade and Investment 26 CITC 12 March 2023\\_Final.pdf](https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2023-03/CRP.2_Tax_Trade_and_Investment_26_CITC_12_March_2023_Final.pdf)

117. El Sr. Ligomeka invitó al consultor del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, Alain Castonguay, que participaba virtualmente, a presentar al Comité el informe relativo a la relación de los tratados de tributación y de inversión encomendados por el Departamento, del cual se ofrece un extracto en el párrafo 7 del informe de los coordinadores. El Sr. Castonguay resaltó las cuestiones clave abordadas en su informe: en primer lugar, el papel y las principales características de los acuerdos internacionales de inversión en general y, en relación con las medidas fiscales, la dirección de la política fiscal y los acuerdos de doble tributación; en segundo lugar, las disposiciones específicas típicas de los acuerdos internacionales de inversión que interactuaban con las medidas fiscales y el problema de las consecuencias imprevistas que afectaban a la tributación; y, en tercer lugar, algunas medidas concretas que podrían adoptarse para abordar la interacción de forma pangubernamental.

118. El Sr. Castonguay señaló que la cuestión era importante debido a a) el número de acuerdos internacionales de inversión, incluidas las disposiciones típicas de acuerdos internacionales de inversión en acuerdos comerciales más amplios y b) los efectos de los acuerdos internacionales de inversión en la tributación, especialmente puesto que ha aumentado el número de arbitrajes basados en acuerdos internacionales de inversión y que un mayor número de esos arbitrajes se relacionan con cuestiones fiscales. El elevado costo de estos “litigios” también suponía un riesgo financiero. Señaló que el impacto sobre la política fiscal y la administración era otro riesgo.

119. El Sr. Castonguay reconoció el papel legítimo de los acuerdos internacionales de inversión, pero también reconoció la legitimidad de las preocupaciones de los funcionarios encargados de los impuestos. Su informe no proponía una solución concreta, sino que abordaba los problemas de forma general. El tratamiento de los impuestos variaba ampliamente en los acuerdos internacionales de inversión, y el enfoque elegido sería significativo. Algunas disposiciones fiscales aplicaban las disposiciones típicas de los acuerdos internacionales de inversión, a menos que se las excluyera. Otro enfoque consistía en excluir la tributación a menos que se incluyera expresamente. Un último enfoque era una excepción fiscal más amplia. En la última parte del informe se proponía la forma en que los funcionarios encargados de los impuestos podían garantizar que las cuestiones fiscales se consideraran adecuadamente a nivel nacional, como parte de un enfoque pangubernamental. Por ejemplo, los funcionarios encargados de los impuestos deberían formar parte de un equipo de negociación y, cuando surgiera una controversia, deberían formar parte del grupo de funcionarios que se ocuparían de la respuesta.

120. El Sr. Ligomeka hizo referencia a la reseña de un documento de orientación propuesta en el párrafo 10 del informe de los coordinadores, sobre la base del informe del Sr. Castonguay, los informes de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo y otros trabajos pertinentes. Señaló que el Subcomité también pretendía comenzar a avanzar seriamente en la línea de trabajo B sobre la relación entre los acuerdos fiscales y el Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios, y que ambas líneas de trabajo debían tratarse por igual.

121. Los miembros y observadores expresaron su apoyo a la reseña general, señalando que el objetivo principal debería ser ayudar a los funcionarios encargados de los impuestos, aunque también podría beneficiar a los funcionarios responsables de las inversiones. Uno de los miembros señaló que aún no se sabía qué beneficios de inversión reportarían los acuerdos internacionales de inversión, por lo que no debía considerarse que las orientaciones presuponían tales beneficios. Dijo que lo más importante que se podía hacer era ayudar a evitar que las cuestiones tributarias fueran objeto de litigio en contextos de acuerdos internacionales de inversión. También señaló que la gran mayoría de las controversias se presentaban contra países en desarrollo y que, en cualquier análisis, existía una distinción importante entre los acuerdos de inversión antiguos y nuevos, por lo que se trataba de una cuestión especialmente pertinente para dichos países.

122. Otro miembro afirmó que las excepciones fiscales y las cuestiones relativas a la solución de controversias entre inversionistas y Estados eran aspectos especialmente importantes de las orientaciones. Algunos señalaron la importancia de que los funcionarios encargados de la tributación y las inversiones se unieran en un entendimiento común y garantizaran la eficacia en la aplicación de los recursos y la coherencia de las políticas; el conocimiento de los acuerdos que podrían influir en la política fiscal y en el “margen de políticas fiscales”; y afrontar la cuestión de los incentivos fiscales en las orientaciones. Otro miembro elogió el vínculo que se establece en el informe con la consecución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible. Uno de los miembros dijo que había que tener en cuenta la posibilidad de no tener acuerdos internacionales de inversión, pero también la de renegociar los antiguos acuerdos de ese tipo. Otro mencionó que la relación de dichos acuerdos con las cláusulas de estabilidad contractuales y de la legislación nacional era una cuestión importante. Un miembro pidió un documento centrado, accesible y práctico.

123. En cuanto a la línea de trabajo B, un miembro señaló la importancia de la cláusula de búsqueda de foros de conveniencia y dijo que el Comité debería recomendar a los países en desarrollo que utilizaran esta disposición. Algunos miembros se refirieron a la práctica de algunos países de aplicar la cláusula prevista

en la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación y en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, así como a la importancia de cualquier orientación que sugiriera que los países en desarrollo utilizaran la cláusula en la práctica.

124. Los observadores acogieron favorablemente el trabajo, señalando las diferentes respuestas de los países a la solución de controversias entre inversionistas y Estados, y la variedad de experiencias en materia de tratados de inversión. Se expresó apoyo al marco de los Objetivos de Desarrollo Sostenible para estas consideraciones, y se indicaron las obligaciones de los inversionistas como contrapunto de las obligaciones hacia los inversionistas. Se mencionó la posibilidad de la mediación y se hizo referencia al trabajo anterior y actual de la Universidad de Economía y Negocios de Viena sobre tratados de inversión y cuestiones fiscales.

125. Otros observadores subrayaron la gran variedad de cláusulas de excepción de los acuerdos internacionales de inversión y la necesidad de que los funcionarios encargados de los impuestos tengan la última palabra en cuestiones fiscales. Se hizo hincapié en el costo que suponen para los países las exenciones fiscales generales, incluidos los derechos de importación y el IVA, y en la labor de la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional sobre la multilateralización de las soluciones de controversias entre inversionistas y Estados. Los observadores también señalaron la necesidad de destacar el vínculo entre la inversión responsable y los Objetivos de Desarrollo Sostenible. El Subcomité agradeció a los participantes sus comentarios y sugerencias y afirmó que los tendría en cuenta en adelante. Se continuaría trabajando en las dos líneas de trabajo, y ambas seguirían siendo prioritarias. Los miembros y observadores podrían realizar nuevas aportaciones hasta mayo de 2023.

## **Q. Creación de capacidad**

126. La Jefa de la Dependencia de Desarrollo de la Capacidad de la Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible, Emily. Muyaa, presentó información actualizada sobre el programa de desarrollo de la capacidad de la Secretaría en materia de impuestos y movilización de recursos nacionales. Puso de relieve los talleres sobre temas de gran demanda que se han celebrado desde el 25º período de sesiones y las actividades que se realizarían antes del 27º período de sesiones. Se hizo referencia a talleres, asistencia técnica y eventos presenciales y virtuales a escala mundial, regional y nacional, así como a cursos en línea disponibles en varios idiomas. Entre los temas adicionales que se presentaron figuraban la difusión de los productos de orientación y divulgación del Comité y las actividades emprendidas a través de la Plataforma de Colaboración en materia Tributaria.

127. La Sra. Muyaa subrayó que los talleres se adaptaban en función de la expresión de las necesidades de los países en desarrollo. Se calcula que, hasta el año 2022, más de 650 participantes de aproximadamente 103 países habían asistido a los talleres específicos del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales/Oficina de Financiación para el Desarrollo Sostenible. Como resultado de los esfuerzos de la Oficina por integrar la perspectiva de género en los actos de desarrollo de la capacidad (alentando a los países a asegurar el equilibrio de género a la hora de designar a los funcionarios que asistirían a los talleres), las mujeres representaron el 40 % de los asistentes a los talleres y el 80 % de los asistentes al taller presencial sobre el procedimiento de acuerdo mutuo. En general, más del 75 % de todos los asistentes a los talleres indicaron que estos eran útiles y les habían ayudado a comprender de qué manera las políticas fiscales permitirían hacer frente al riesgo y aumentar la

resiliencia, y que los conocimientos adquiridos podrían transferirse a los colegas de sus instituciones.

128. La Sra. Muyaa indicó que entre las actividades que se preveía realizar figuraban talleres regionales acerca del tratamiento de los servicios en la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación en México en mayo, y sobre temas específicos de precios de transferencia para la región de Asia y el Pacífico más adelante en 2023.

129. Los miembros del Comité y los observadores elogiaron la labor de creación de capacidad realizada hasta la fecha y pidieron que se siguiera ampliando en ámbitos como la creación de capacidad y la mejora en materia de precios de transferencia (incluidos los refugios seguros y los acuerdos de fijación anticipada de precios, la tributación ambiental para alcanzar los objetivos del Acuerdo de París y los aspectos prácticos de la transparencia fiscal y el intercambio de información, incluido el tratamiento de los riesgos asociados al siguiente nivel (tras recibir información de otras jurisdicciones). También reconocieron que los cursos en línea eran beneficiosos. De todos modos, los eventos presenciales eran fundamentales para que las autoridades fiscales intercambiaran experiencias. También se puso de relieve la importancia de traducir los cursos de capacitación, los documentos, las orientaciones y otros materiales a más idiomas.

130. Los miembros del Comité señalaron la creciente necesidad de creación de capacidad, especialmente en el contexto del actual panorama fiscal mundial. Los miembros pusieron de relieve la necesidad de aumentar la capacidad y los recursos de la Secretaría para contribuir a sus esfuerzos por apoyar eficazmente las líneas de trabajo del Comité y llevar a cabo actividades de desarrollo de la capacidad a fin de atender las necesidades y prioridades de los países en desarrollo.

## **R. Otros asuntos sometidos a examen**

131. Se examinó brevemente en una sesión privada el problema de la relación entre las cuestiones de tributación y las cuestiones cambiarias planteado por primera vez en el 25º período de sesiones, y se acordó continuar el debate respecto del tema 3 r) del orden del día (otros asuntos sometidos a examen) en el 27º período de sesiones. El Sr. Ahmed proporcionaría una nota más detallada para ese período de sesiones.

### **Tema 4 del programa: Programa provisional del 27º período de sesiones**

132. El programa provisional que el Comité propuso al Consejo Económico y Social para su aprobación figura en el capítulo II del presente informe.

### **Tema 5 del programa: Disposiciones para la aprobación del informe del Comité sobre su 26º período de sesiones**

133. El Secretario observó que las disposiciones acerca de la publicación del informe sobre el 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).

**Observaciones finales**

134. Los Copresidentes agradecieron a todos los miembros del Comité y a los observadores su participación en el período de sesiones, tanto de forma presencial como en línea; reconocieron la contribución de los observadores, que siempre resultaba tan valiosa; y dieron las gracias a la Secretaría, incluido el Departamento de Asuntos Económicos y Sociales y a quienes prestaban servicios de conferencias, así como a quienes proporcionaban ayuda financiera a los trabajos del Comité. Tras una última sesión privada, se dio por concluido el período de sesiones.

---

