



**Grupo Ad Hoc de Expertos sobre Cooperación
Internacional en Cuestiones de Tributación**
Noveno período de sesiones
Nueva York, 3 a 7 de mayo de 1999

Proyecto de informe

Índice

	<i>Párrafos</i>	<i>Página</i>
I. Apertura del período de sesiones	1-2	2
II. Elección de la Mesa	3	2
III. Aprobación del programa	4	2
IV. Intercambio de información	5-13	2
V. La fijación de precios de transferencia	14-20	4

I. Apertura del período de sesiones

1. El Director de la División de Economía y Administración del Sector Público de la Secretaría de las Naciones Unidas inauguró en nombre del Secretario General Adjunto de Asuntos Económicos y Sociales el noveno período de sesiones del Grupo Ad Hoc de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación y señaló que la contribución del grupo de discusión había facilitado la labor de revisión y actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo. El Director añadió que la tributación constituía un elemento importante del proceso de desarrollo económico y ocupaba un lugar primordial en el programa social y económico de las Naciones Unidas. Señaló que, en el año 2000, la Asamblea General evaluaría la aplicación de las recomendaciones formuladas durante la Cumbre Mundial sobre Desarrollo Social de Copenhague y examinaría los recientes progresos en materia de tributación internacional y cooperación entre los Estados en la esfera de la política tributaria para poner freno a la competencia fiscal. El Director encomió la labor del grupo de discusión en sus dos reuniones, celebradas en diciembre de 1998 en Nueva York, y en marzo de 1999 en Amsterdam, y señaló las repercusiones que podía tener la mundialización en la política tributaria y en la competencia fiscal desleal que podría provocar. Asimismo, se refirió al impuesto de Tobin sobre las transacciones en divisas como posible fuente de ingresos y destacó que el Grupo de Expertos tal vez quisiera estudiar en detalle las repercusiones que pueda tener el descuento del impuesto potencial en el fomento del crecimiento económico de los países en desarrollo y con economías en transición.

2. El Secretario del Grupo se refirió al consenso logrado por el grupo de discusión acerca de las enmiendas a los artículos y a la modificación de los comentarios de la Convención Modelo de las Naciones Unidas y recordó los cambios estructurales que se habían propuesto, consistentes en que, en el futuro, se publicara la Convención Modelo en forma de sueltos, lo que facilitaría la adición o la eliminación de textos según fuera necesario. Asimismo, el Secretario se refirió a algunos cambios importantes que se habían introducido en los artículos 5, 9 y 14. Señaló que el tema 2 del programa, relativo a la fijación de precios de transferencia, creaba bases artificiales para determinar los beneficios gravables por medio de mecanismos de fijación de precios de transferencia, lo cual había originado distorsiones en los mecanismos del mercado y añadió que las Naciones Unidas y otras organizaciones multilaterales como la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) deberían adoptar un método de consenso y proporcionar directrices y

estrategias para hacer frente a estas prácticas. En relación con el tema 3 del programa sustantivo, relativo al intercambio de información, el Secretario observó que los administradores tributarios ya no podían luchar contra la evasión fiscal sólo con la información de su propia jurisdicción nacional y que, para hacer frente a las dificultades que planteaban los paraísos fiscales, era necesario facilitar el acceso a la información tributaria concertando tratados fiscales bilaterales con cláusulas de intercambio de información o acuerdos internacionales específicos sobre el intercambio de información.

II. Elección de la Mesa

3. El Grupo eligió a Antonio Hugo Figueroa (Argentina) al cargo de Presidente y a Hillel Skurnik (Finlandia) al cargo de Relator. Abdel Hamid Bouab ejerció de Secretario, con la asistencia de Suresh Shende (Secretario Adjunto) y de Paul Mc Daniels en calidad de especialista.

III. Aprobación del programa

4. El Grupo aprobó el siguiente programa para su noveno período de sesiones:

1. Revisión y actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo y del Manual para la negociación de acuerdos fiscales entre países desarrollados y países en desarrollo.
2. La fijación de precios de transferencia.
3. Intercambio de información.
4. Otros asuntos.
5. Disposiciones para el décimo período de sesiones.

IV. Intercambio de información

5. La cuestión del intercambio de información comenzó a examinarse con la presentación de sendos documentos de trabajo por dos de los participantes. El primero señaló que el intercambio de información repercutía en los acuerdos fiscales y atañía a los Estados Miembros de las Naciones Unidas en varias esferas. Esa cuestión se había estudiado en el contexto económico, jurídico y antropológico y el Estado de California estaba realizando estudios sobre la brecha tecnológica que repercutía en la composición del capital

social y sobre los medios a que se estaba recurriendo para no presentar los debidos informes sobre la asignación de la renta. Asimismo, se había establecido un nuevo marco que permitía utilizar bases de datos para desglosar la propiedad con miras a la asignación de la renta. Por otra parte, el intercambio de información fiscal se había integrado satisfactoriamente en el intercambio de información general y, en aquellos casos en que se descubrían desigualdades, los valores impositivos no constituían un elemento importante de la ecuación comercial. Por último, el orador señaló que la tecnología cumplía una importante función en el intercambio de información y podía brindar soluciones prácticas.

6. Otro de los participantes observó que el artículo 26 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas, relativo al intercambio de información, establecía la base jurídica del acceso a la información y recordó que el intercambio de información servía para hacer frente al fraude fiscal. La Convención Modelo de las Naciones Unidas podía fomentar la cooperación entre las instancias administrativas de los países signatarios, ya que, en primer lugar, el crecimiento de la economía internacional había hecho que se recurriera en mayor medida a los convenios de doble tributación, que habían establecido y fortalecido los mecanismos de control para que todos los contribuyentes pagasen sus impuestos de manera equitativa. A su vez, ello había contribuido a que no hubieran acuerdos fiscales más favorables que otros. En segundo lugar, la competencia fiscal perniciosa abría nuevas posibilidades de fraude, que se veían agravadas por la falta de voluntad política. Por otra parte, el orador señaló que la percepción que tenía cada país sobre la soberanía fiscal y la falta de interés en revelarse mutuamente la información fiscal habían restringido el intercambio de información mientras que el rechazo abierto o la falta de medidas decididas para brindar a otros Estados mecanismos jurídicos a cambio de información no contribuían a encauzar los movimientos internacionales de capital.

7. El representante de la OCDE comentó las recientes iniciativas de esa organización en la esfera de la competencia fiscal perniciosa e hizo hincapié en la importancia que tenían, en ese contexto, los procedimientos eficaces para el intercambio de información. El orador añadió que la competencia fiscal perniciosa era un problema mundial que exigía cooperación multilateral y que el informe de la OCDE trataba principalmente de las cuestiones que habían planteado las empresas del sector de los servicios financieros, que podían transferir fácilmente sus beneficios a jurisdicciones con menor tributación sin tener que desplazarse a otro lugar para el desempeño real de sus actividades. El proyecto de la OCDE determinaría qué países practicaban la competencia fiscal perniciosa, en particular en lo relativo al blanqueo de dinero,

si bien su principal objetivo sería garantizar la cooperación para que los paraísos fiscales establecieran sistemas de soberanía fiscal efectivos que no se basaran en la práctica del secreto bancario con poca o ninguna tributación. Asimismo, se subrayó que el proyecto de la OCDE no pretendía establecer tipos impositivos mínimos aceptables, ni armonizar los impuestos en los distintos países. Después de exponer los factores usados por la OCDE para determinar qué países podían estar practicando una competencia fiscal perniciosa, se hizo hincapié en que debían examinarse todos los factores, y no limitarse a uno solo. Por otra parte, se comentó el proceso y el programa de acción que aplicaban los países de la OCDE para la eliminación de los regímenes fiscales perniciosos. Por último, el orador señaló que, como parte de ese proceso, la OCDE deseaba conocer la opinión de aquellos países que no fueran miembros de esa organización.

8. Un representante de un país en desarrollo manifestó que el problema radicaba en la falta de estructuras administrativas y jurídicas que permitiesen el intercambio de información y expresó la opinión de que había llegado el momento de que se aplicase la última frase del párrafo 1 del artículo 26, relativa a la determinación de las condiciones, los métodos y las técnicas apropiados para los asuntos con respecto a los cuales se efectuasen intercambios de información. El representante subrayó que era necesario un organismo central que estableciera procedimientos para el intercambio de información y manifestó su deseo de que se hicieran menos estrictas las restricciones que establecía el párrafo 2 del artículo 26. Sin embargo, otro de los oradores advirtió que no debían modificarse esas disposiciones, ya que las empresas multinacionales veían en tales restricciones una importante protección, en especial en lo relativo a la confidencialidad.

9. Algunos representantes afirmaron que los países en desarrollo tenían razones legítimas para no aceptar tratados con artículos que establecieran el pleno intercambio de información, ya que, entre otras cosas, el texto de dichas cláusulas tendía a dar por sentado que los países en desarrollo y los países desarrollados disponían de los mismos recursos, cuando, evidentemente, no era así. Se observó también que la evasión fiscal dañaba por igual a los países en desarrollo y a los países desarrollados. De manera similar, un representante de la OCDE observó que los paraísos fiscales perjudicaban a todos los países, mientras que otro representante comentó que la cuestión relativa al secreto bancario debía plantearse como una evolución paulatina, ya que, aunque todos los países contaban con normas relativas al secreto bancario, no podían aplicar con eficacia sus sistemas fiscales sin cierto acceso a los datos bancarios.

10. Varios participantes subrayaron la importancia de las nuevas tecnologías para lograr que el intercambio de infor-

mación cobrase mayor eficacia, aunque el representante de un país desarrollado observó que, en su país, las autoridades fiscales a menudo desconocían esa posibilidad. El representante de un país en desarrollo subrayó que los países de la OCDE debía elaborar técnicas eficaces para el intercambio de información y ponerlas a disposición de los países en desarrollo.

11. Un representante de un país desarrollado opinó que, en los acuerdos fiscales bilaterales, los artículos relativos al intercambio de información no tenían como única función la de impedir los abusos, sino que eran necesarios para poder aplicar el sistema fiscal de un país en las transacciones transfronterizas. Además, este participante dijo que los artículos relativos al intercambio de información no podían solucionar los problemas que planteaban los paraísos fiscales, en particular, porque la mayoría de ellos no concertaban acuerdos fiscales.

12. Un observador preguntó si el grupo de discusión había tratado la cuestión de la recaudación de impuestos en el contexto del intercambio de información, a lo que respondió uno de los representantes diciendo que el grupo de discusión había estudiado la cuestión al examinar el artículo 25. Un representante de la OCDE señaló que ese organismo estaba formulando una disposición para los tratados fiscales bilaterales sobre la asistencia en cuestiones relativas a la recaudación de impuestos.

13. Por último, se señaló que el proceso de mundialización de la economía hacía más necesarias que nunca las disposiciones sobre el intercambio de información, si bien cada vez era más desigual la capacidad de los países desarrollados y de los países en desarrollo de obtener y facilitar la información necesaria a la otra parte en el acuerdo. Los países desarrollados debían brindar información y asistencia para que los países en desarrollo pudieran aplicar los procedimientos de intercambio de información a un costo razonable. Por otra parte, dichos procedimientos también contribuirían a un control eficaz de la competencia fiscal perniciosa.

V. La fijación de precios de transferencia

14. Los primeros debates pusieron de manifiesto que, en el caso de los países en desarrollo, no se podía estudiar la fijación de precios de transferencia sin tener en cuenta que había que impartir a la administración tributaria capacitación técnica en materia de métodos y técnicas de fijación de precios de transferencia y para el mejoramiento de la recaudación de impuestos de las empresas multinacionales, mientras que, en el caso de todos los países, había que tener

en cuenta la aplicación de procedimientos eficaces de acuerdo mutuo y para el intercambio de información. Además, estaba la cuestión de si debía establecerse un marco internacional que facilitase el arbitraje de las controversias en materia de fijación de precios de transferencia¹.

15. Hubo consenso acerca de la gran importancia de la capacitación de los administradores tributarios en lo relativo a los métodos y los criterios para la fijación de precios de transferencia. Asimismo, se informó que en marzo de 1999 se había celebrado en Amsterdam, en colaboración con la Oficina Internacional de Documentación Fiscal y bajo la égida de las Naciones Unidas, un primer cursillo, que suponía el inicio de ese proceso.

16. Un representante de la OCDE comentó la reciente evolución de la fijación de precios de transferencia en dicho organismo, y se refirió a los siguientes aspectos: el procedimiento para verificar el uso por los Estados Miembros de las directrices de la OCDE, el estudio de la aplicación de dichas directrices en el caso de las oficinas de una empresa extranjera, la publicación de directrices para los acuerdos de fijación anticipada de precios (AFAP) y el examen de la cuestión relativa a la inclusión de procedimientos para la resolución de controversias en los tratados sobre tributación. Se señaló también que las directrices de la OCDE para la fijación de precios de transferencia se habían ampliado con ejemplos de aplicación, en particular, en relación con los métodos de fraccionamiento de los beneficios y los elementos intangibles. Asimismo, se había preparado un glosario terminológico.

17. Se comentó ampliamente el uso de los AFAP y la experiencia adquirida en esta esfera. Un observador señaló que, en opinión de su país, en comparación con el proceso de auditoría, los AFAP eran más económicos y más rápidos, y permitían abordar la fijación de precios de transferencia siguiendo un criterio no tan comparativo. En general, los oradores coincidieron en que era preferible basarse en acuerdos de fijación anticipada de precios en el plano bilateral y multilateral. Aunque algunos representantes se opusieron al uso de los AFAP unilaterales, otros participantes dijeron que según su experiencia, éstos habían demostrado su valía, en particular para el establecimiento de una base para los procedimientos de acuerdo mutuo.

18. Se señaló que había un consenso general sobre los métodos básicos que debían aplicar los países para fijar precios de transferencia adecuados, pero también se señaló que algunos países recurrían a márgenes de tolerancia que, si bien ofrecían cierta simplificación, podían alejarse del principio del "Precio normal de mercado", conducir a la doble tributación y dar pie al arbitraje fiscal. La OCDE recomendaba a los países que no recurrieran a los márgenes de tolerancia.

19. Un representante señaló que la cuestión de la fijación de precios de transferencia revestía gran importancia para los países en desarrollo y los países desarrollados y recomendó que el Grupo aprobase el establecimiento de una estructura de arbitraje que se ocupara de las controversias en materia de precios de transferencia, pues, en su opinión, ello sería de gran ayuda para los países en desarrollo. Algunos participantes señalaron que, dado que la Unión Europea disponía de un convenio de arbitraje y que algunos tratados fiscales contaban con disposiciones en esa esfera, sería aconsejable esperar hasta que se adquiriese más experiencia en la aplicación de dichos tratados. Otros oradores hicieron hincapié en que los procedimientos de arbitraje no podían reemplazar la adquisición de conocimientos especializados en las cuestiones relativas a la fijación de precios de transferencia. Sin embargo, no había duda de que el procedimiento de arbitraje que se proponía no podía sustituir la capacitación ni los procedimientos de acuerdo mutuo y que sería un último recurso para resolver controversias en materia de precios de transferencia. La opinión general fue que si se adoptaban procedimientos de arbitraje, éstos debían basarse en acuerdos entre varios países, tal vez en el plano regional. Un orador subrayó la necesidad de que se establecieran procedimientos que permitiesen la rápida solución de las controversias en materia de fijación de precios de transferencia.

20. En resumen, los representantes acordaron que era de la mayor importancia brindar a los administradores tributarios de los países en desarrollo capacitación en lo relativo a los métodos y los procedimientos de fijación de precios de transferencia y que esta labor correspondía a las Naciones Unidas. Además, para que los países en desarrollo pudieran ocuparse efectivamente de las cuestiones relativas a la fijación de precios de transferencia, se les debía asistir estableciendo un marco bajo la égida de las Naciones Unidas que previese un mecanismo de solución de controversias por medio de procedimientos de arbitraje. Debía considerarse el arbitraje como último recurso del procedimiento de acuerdo mutuo. En el marco de esa institución, podía formarse un cuadro de árbitros y expertos de otra índole que asistieran a los países en desarrollo en la presentación de casos ante los árbitros, lo que agilizaría la solución de las controversias en esa esfera.

Notas

¹ Estas cuestiones se tratan en detalle en *Cooperación internacional en cuestiones de tributación* (publicación de las Naciones Unidas, número de venta: S.98.XVI.1), parte 1, cap. IV, y parte 2, documento titulado “La tributación de los ingresos internacionales en los países en desarrollo”.